

Rapport onderzoek jaarrekening land Aruba 2016

Algemene Rekenkamer

2017

Rapport onderzoek jaarrekening land Aruba 2016

Vastgesteld op:
20 december 2017

De weg naar duurzaamheid; met het oog op de toekomst

De verbouwing van de California vuurtoren begon in 1915. De toren is vernoemd naar het het stoomschip *California* dat op 23 september 1891 schipbreuk leed, niet ver van de plek waar de vuurtoren staat. Hierdoor kwam het idee om een vuurtoren te bouwen aan het noordwesten van het eiland.



In 2015 begon de stichting monumentenfonds met de restauratie van het pand California Lighthouse. Dit project was afgerond in september 2016 en de vuurtoren is nu open voor bezoekers om te kunnen genieten van het mooie uitzicht bovenop.

De California vuurtoren is weer een teken van duurzame ontwikkeling. Na een periode van 100 jaar is de vuurtoren weer gerestaureerd en kan nog jarenlang worden gebruikt. Hiermee is weer grote stap gezet in het behouden van waardevolle bezittingen voor toekomstige generaties zonder schade te brengen aan het ecosysteem.

Foto: uit archief Stichting Monumentenfonds Aruba

Inhoud

Inhoud 1

Resumen 3

Samenvatting 5

1 Inleiding 8

2 Wettelijk kader 9
2.1 Staatsregeling 9
2.2 Comptabiliteitsverordening 1989 9
2.3 Landsverordening Aruba financieel toezicht 12
2.4 Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba 13
2.5 Landsverordening instelling ministeries 2014 14
2.6 Landsverordening tot vaststelling van de begroting van de ministeries 14
2.7 Subsidieverordening instellingen van openbaar nut 15
2.8 Landsverordening materieel ambtenarenrecht 15

3 Houdbare overheidsfinanciën 16
3.1 Exploitatietekort en geaccumuleerde exploitatietekorten 16
3.1.1 Exploitatietekort 16
3.1.2 Geaccumuleerde exploitatietekorten 18
3.2 Kosten en middelen 2012-2016 18
3.2.1 Verloop totale kosten 2012-2016 19
3.2.2 Vergelijking kosten ten opzichte van 2015 20
3.2.3 Verloop totale middelen 2012-2016 21
3.2.4 Vergelijking middelen ten opzichte van 2015 22
3.3 Ontwikkelingen schulden en rentekosten 23
3.3.1 Schuldpositie 23
3.3.2 Aangegane leningen in 2016 24
3.3.3 Rentekosten 25
3.4 Personeel 27
3.4.1 Personeelskosten 28
3.4.2 Beheersmaatregelen personeelskosten 29
3.4.3 Samenstelling personeelsbestand 33
3.5 Toets naleving LAft-norm 34

4 Financieel beheer 37
4.1 Verdere verbetering financieel beheer 37

4.2	Ontwikkelingen ten aanzien van het financieel beheer binnen Directie Financiën	39
4.3	Subsidies	40
4.3.1	*Subsidieverstrekking*	*40*
4.3.2	*Kosten subsidieverstrekking*	*41*
4.3.3	*Rechtmatigheid van de toegekende subsidies*	*44*
4.3.4	*Beheersing subsidiekosten*	*45*
4.4	Beheer van het personeel	48
4.4.1	*Algemeen personeelsbeheer*	*48*
4.4.2	*Rechtmatigheid van de personeelskosten*	*49*
4.5	Begrotingscyclus	50
5	**Verantwoording**	**53**
5.1	Aansluiting van de jaarrekening	53
5.1.1	*Interne consistentie*	*53*
5.1.2	*Externe afstemming*	*53*
5.1.3	*Presentatie en toelichting bij de jaarrekening*	*54*
5.2	Begrotingsrealisatie	54
5.2.1	*Totale realisatie*	*55*
5.2.2	*Over- en onderschrijdingen*	*55*
5.2.3	*Totale kosten op ministerieniveau*	*58*
6	**Conclusie en aanbevelingen**	**62**
6.1	Hoofdconclusie	62
6.1.1	*Houdbare overheidsfinanciën*	*63*
6.1.2	*Financieel beheer*	*64*
6.1.3	*Verantwoording*	*65*
6.2	Aanbevelingen	65
7	**Bestuurlijke afstemming**	**68**
7.1	Reactie minister van Financiën	68
7.2	Nawoord Algemene Rekenkamer	71
Bijlage 1:	**Gebruikte afkortingen**	**71**
Bijlage 2:	**Toelichtingen**	**74**
Bijlage 3:	**Specificatie gebruikte figuren**	**76**
Bijlage 4:	**Stand van zaken van het financieel beheer**	**78**
Bijlage 5:	**Toelichting grootste overschrijdingen kosten**	**80**
Bijlage 6:	**Toelichting grootste onderschrijdingen middelen**	**82**
Bijlage 7:	**Rolverdeling stakeholders subsidieverstrekking**	**84**

Resumen

Como parti di su tarea constitucional, Algemene Rekenkamer a haci investigacion di e cuenta anual 2016 di pais Aruba (e Pais). E investigacion ta dirigi su mes ariba e trayecto pa sostenibilidad di finansas publico, unda ta tene cuenta cu e aspectonan di legitimacion di e ehecucion y responsabilisacion di e presupuesto di e Pais. E optimalisacion di e maneho financiero tambe ta sumamente importante, pa por logra y crea continuidad di e sostenibilidad di finansas publico.

Algemene Rekenkamer ta conclui cu gobierno ta consciente y ta hay'e importante pa cumpli cu e norma di presupuesto pa por realisa e sostenibilidad di finansas publico. Introduccion di e supervision legal financiero a tawata tin influencia grandi riba e conscientisacion aki. Algemene Rekenkamer ta conclui tambe cu e deducionnan realisa den e gastonan operativo y e deficit financiero, den 2016 ainda no tabata e resultado di un maneho structura di gastonan, pero cu mas bien ta debi na sucesonan incidental. Gobierno no a logra ainda pa tuma suficiente pasonan pa por logra un finansas publico sostenibel. Medidanan structura pa maneha gastonan, cu mester forma e base pa por cumpli cu e norma di presupuesto, no ta tuma ainda of no ta implementa suficiente. Resultado di e maneho di e dos gastonan operativo mas grandi, specificamente e *gastonan di interes* riba e debe di gobierno y *gastonan di personal* di e Pais, ta mustra cu gobierno no a logra implementa un maneho suficiente structura di e gastonan. E dos gastonan hunto ta absorba mas cu mitad di e recursonan realisa. Por ultimo, Algemene Rekenkamer ta conclui cu gobierno ainda tin un caminda pa cana prome cu yega na un finansas publico sostenibel di e Pais.

E *gastonan di subsidio* tambe tin un impacto riba e gastonan operativo y principalmente riba e recursonan. A constata cu tin desaroyonan positivo den e proceso di maneho di subsidio. Den transcurso di aña 2016 un sistema nobo di subsidio a drenta na vigor cu un periodo di transicion di dos aña. E proceso, segun e ley nobo cu lo mester wordo acorda ainda, lo drenta na vigor entrante 1 di januari 2018. Despues cu acorda e ley nobo di subsidio lo implementa e sistema nobo oficialmente na aña 2019. Cu e sistema nobo di subsidio, gobierno kier logra un maneho di subsidio mas eficiente y efectivo. Un condicion importante ta e formalisacion di e ley nobo pa por exigi e cumplimento di esaki, di tur esunnan envolvi den e proceso.

Algemene Rekenkamer ta constata cu aunke riba e aspecto di e maneho financiero tin desaroyonan positivo, tin hopi procedura administrativo importante cu no ta cumpli cune por completo. Particularmente ora di supervisa e gastonan presupuestario, e ministernan no tin bista ariba e cumplimento di e leynan vigente di parti di e

departamentonan cu ta cay bou di nan ministerio. Pa e motibo aki, e legitimacion di e ehecucion di e gastonan y recursonan no ta garantisa.

E aña aki Algemene Rekenkamer ta constata un biaha mas cu gastonan ta surpasa e presupuesto aproba door di Parlamento. Algemene Rekenkamer ta considera e hecho cu ta surpasa e presupuesto, como ilegitimo. Algemene Rekenkamer ta di opinion cu door di cumpli cu e leynan existente y di haci uzo di e instrumentonan di supervision disponibel, tanto di parti di minister di Finansas como tambe e otro ministernan y Parlamento, esaki lo yuda realisa un mihor ehecucion di e presupuesto.

Algemene Rekenkamer ta recomenda e ministernan pa no perde e sostenibilidad di finansas publico for di bista, tanto durante preparacion como den ehecucion di e presupuesto. Pone prioridadnan balansa, motiva e escogencia di maneho y tambe e manera di financiamento. Mester percura pa cumpli cu e leynan y cu tur minister pone nan mes den e posicion pa por supervisa e parti di e presupuesto cu ta otorga na nan, na un manera eficiente y efectivo. Tambe ta recomenda pa cada minister duna responsabilisacion den e cuenta anual, di e realisacion di su maneho y di su metanan.

Ta recomenda na minister di Finansas pa crea e sosten necesario pa di berdad tuma e pasonan pa logra un finansas publico sostenibel. Cu esaki mester hinca un sistema di maneho bon cla den otro p'asina por implementa medidanan di un manera uniforme. Ademas ta importante pa garantisa continuidad di e mehoracionnan realisa, specialmente den e parti di maneho financiero. Mester finalisa proyectonan importante, manera introduccion di e sistema nobo di subsidio. Na e minister di Finansas, como supervisor di e gastonan di e Pais, ta recomenda pa percura cu ta cumpli cu e leynan prescribi durante ehecucion di e presupuesto.

Ta recomenda na Parlamento pa supervisa, na un manera critico, e prioridadnan y escogencianan di e gobierno cu bista riba e sostenibilidad di finansas publico. Tambe ta recomenda pa no tolera mas cu ta perhudica e derecho presupuestario. Ta di sumo importancia pa Parlamento haya e informacion necesario na tempo, p'asina e por eherce su tarea na un manera eficiente y efectivo. Tambe p'asina e por percura cu ta cumpli cu e derecho presupuestario. Palabra cu gobierno tocante e momento, e forma y e contenido di e informacion rekeri. Keda critico riba tratamento di e cuentanan anual, den cual ta duna responsabilisacion di e maneho realisa. Por ultimo ta recomenda pa keda envolvi den e proceso di mehoracion di e maneho financiero. Tambe ta recomenda pa haci uzo di e instrumentonan, como e raport di realización pa trimester, cu tin disponibel pa supervisa ehecucion di e presupuesto.

Samenvatting

Als onderdeel van haar wettelijke taak heeft de Algemene Rekenkamer onderzoek verricht naar de jaarrekening van het land Aruba over het dienstjaar 2016. Het onderzoek richt zich op de weg naar houdbaarheid van de openbare financiën, waarbij rechtmatigheidsaspecten bij de uitvoering van en de verantwoording over de Landsbegroting zijn meegenomen. Daarnaast is een optimaal financieel beheer is een uiterst belangrijke voorwaarde voor het tot stand brengen van houdbare overheidsfinanciën[1].

De Algemene Rekenkamer concludeert dat de regering zich bewust is van het belang van het behalen van begrotingsnormen voor de realisatie van een houdbare overheidsfinanciën. De invoering van het wettelijk financieel toezicht is van grote invloed geweest op deze bewustwording. De Algemene Rekenkamer concludeert ook dat de in 2016 gerealiseerde kostenverlagingen in het exploitatieresultaat en het financieringstekort nog niet het gevolg is geweest van structurele kostenbeheersing, maar het gevolg zijn van incidentele meevallers. De regering is nog niet in geslaagd om toereikende stappen te leggen richting het behalen van een houdbare overheidsfinanciën. Structurele besparingsmaatregelen, die als grondslag moeten dienen voor het behalen van de begrotingsnormen, zijn nog niet genomen of worden niet voldoende toegepast. De beheersing van de twee grootste exploitatieposten, namelijk de rente op de overheidsschuld en kosten van het personeel werkzaam voor Land Aruba, geven blijk dat de regering niet in staat is geweest voldoende structurele kostenbesparingen door te voeren. Deze twee posten samen nemen meer dan de helft van de totaal gerealiseerde middelen in beslag. De Algemene Rekenkamer concludeert dat de regering nog een weg zal moeten bewandelen, voordat er sprake kan zijn van houdbare openbare financiën op Aruba.

Ook de post subsidiekosten heeft een impact op de exploitatiekosten en dus ook op de middelen. Er zijn positieve ontwikkelingen te constateren bij het subsidieverstrekkings proces. Gedurende het dienstjaar 2016 is er een nieuw subsidiestelsel ingevoerd met een overgangsperiode van twee jaar. De uitgangspunten van de nog vast te stellen nieuwe verordening zullen per 1 januari 2018 worden toegepast. Nadat de nieuwe Subsidieverordening is vastgesteld zal het nieuwe traject in 2019 formeel geïmplementeerd worden. De regering beoogt met de invoering van een nieuw subsidiebestel, een efficiëntere en effectievere subsidiebeheersing. Een belangrijke voorwaarde hierbij is de formele vastlegging van de nieuwe richtlijnen om de naleving hiervan te kunnen afdwingen.

[1] Het begrip houdbare overheidsfinanciën word in bijlage 2 toegelicht

De Algemene Rekenkamer constateert, dat hoewel op het gebied van financieel beheer positieve ontwikkelingen zijn te bemerken, er belangrijke administratieve procedures niet volledig worden nageleefd. Voornamelijk bij de monitoring van de begrotingsuitputting, blijven ministers in gebreke om erop toe te zien dat hun bureau, en ondergeschikte diensten en directies de van toepassing zijnde wettelijke bepalingen naleven. Hierdoor is de rechtmatigheid van de bestedingen en van middelen niet gegarandeerd. Dit jaar constateert de Algemene Rekenkamer wederom dat er begrotingsoverschrijdingen op autorisatieniveau van de Staten van Aruba (Staten) voorkomen. Deze overschrijdingen merkt de Algemene Rekenkamer aan als onrechtmatig. De Algemene Rekenkamer is van mening dat het naleven van de wettelijke kaders en het gebruik van ter beschikking zijnde toezicht instrumenten, zowel door de minister van Financiën, ministers als de Staten, aanzienlijk zullen bijdragen aan het realiseren van een deugdelijke begrotingsuitvoering.

De Algemene Rekenkamer beveelt de ministers aan de houdbaarheid van de overheidsfinanciën niet uit het oog te verliezen bij de voorbereiding en uitvoering van hun begroting. Tevens wordt aanbevolen om hiervoor een gewogen prioritering te maken en geef een deugdelijke motivering voor de gemaakte beleidskeuzes; alsook de financiering hiervan. Aanvullend wordt aanbevolen om te zorgen dat de wettelijke kaders worden nageleefd, en dat elke minister zich in staat stelt om op een efficiënte en effectieve manier, toezicht te kunnen houden op de aan zijn ministerie toegekende deel van de Landsbegroting. Daarnaast wordt aanbevolen om in de jaarrekening verantwoording af te leggen over het behalen van de beleidsvoornemens en doelstellingen.

Aan de minister van Financiën wordt aanbevolen, om draagvlak te creëren om daadwerkelijke stappen te nemen voor het behalen van houdbare overheidsfinanciën. Hierbij dienen beleidsvoornemens zo scherp mogelijk te worden geformuleerd, zodat de maatregelen op uniforme wijze worden toegepast. Verder is het van belang, dat de continuïteit van de reeds behaalde verbeteringen, vooral in het financieel beheer, worden gewaarborgd. Belangrijke projecten, zoals de vernieuwing van de subsidieverordening, dient met daadkracht te worden afgerond. Aan de minister van Financiën wordt tevens aanbevolen om, als toezichthouder van de besteding van Landsgelden, erop toe te zien dat wettelijke voorschriften worden nageleefd bij de begrotingsuitvoering.

Aan de Staten wordt aanbevolen om kritisch toezicht te houden op de prioriteitstelling en keuzes van de regering, met het oog op houdbare overheidsfinanciën. Tevens wordt aanbevolen, om niet langer te tolereren dat het budgetrecht wordt aangetast. Het is belangrijk dat de Staten over de informatie, die zij voor haar taakuitoefening nodig acht, tijdig beschikt, zodat zij haar toezicht taak op een efficiënte en effectieve manier kan uitoefenen en zo zorgen dat het budgetrecht wordt nageleefd. Daarnaast wordt aanbevolen om afspraken te maken met de regering over de inhoud, vorm en tijd van de benodigde informatie. Aanvullend wordt aanbevolen om kritisch te blijven bij de behandeling van de jaarrekening, waarin verantwoording wordt afgelegd over de realisatie van het gevoerde beleid. Als laatste wordt meegegeven om nauw betrokken te

blijven met reeds in gang gezette processen ter verbetering van het financieel beheer. Tevens wordt geadviseerd om gebruik te maken van de instrumenten, die de Staten ter beschikking zijn gesteld, om de begrotingsuitvoering te blijven monitoren. Een voorbeeld is de uitvoeringsrapportages per kwartaal.

1 Inleiding

Als onderdeel van haar wettelijke taak dient de Algemene Rekenkamer onderzoek te doen naar de rechtmatigheid en doelmatigheid van de ontvangsten en uitgaven van land Aruba (het Land). Dit rapport bevat de resultaten van haar onderzoek naar de *Jaarrekening van het Land Aruba voor dienstjaar 2016* (jaarrekening 2016).

In dit rapport wordt, voor het tweede achtereenvolgend jaar, de nadruk gelegd op de haalbaarheid van de houdbare overheidsfinanciën. Teneinde de structurele begrotingstekorten van het Land een halt toe te roepen, dient het Land, conform de bepalingen van de Landsverordening Aruba financieel toezicht (LAft), over het begrotingsjaar 2016 een financieringstekortnorm te behalen van maximaal 2% van het Bruto Binnenlands Product (BBP). De LAft regelt ook het toezicht op de verbetering van het financieel beheer[2]. Het verdere verbeteren van het financieel beheer is een essentieel onderdeel voor de realisatie en de waarborging van de houdbaarheid van de overheidsfinanciën. Een adequaat functionerende financieel beheer is ook een belangrijke voorwaarde om betrouwbare cijfers en de rechtmatigheid van transacties en handelingen te garanderen. Voor 2016 heeft de Algemene Rekenkamer specifiek aandacht besteed aan de ontwikkelingen binnen de Directie Financiën ressorterende onder de minister van Financiën, het personeelsbeheer en het subsidiebeheer. Deze laatste twee onderdelen zijn, samen met de rentekosten, van groot invloed geweest op het exploitatieresultaat, en in het verlengde daarvan de houdbaarheid van de overheidsfinanciën.

Ook dit jaar heeft de Algemene Rekenkamer de verantwoordingscijfers aan een nader onderzoek onderworpen. Hierbij is het verrichten van een accountantscontrole nog niet aan de orde gekomen. Dit rapport biedt een verdiepend inzicht in de jaarrekening 2016 gepresenteerde cijfers. Zo zijn bij dit onderzoek de kosten en de middelen, zoals in de jaarrekening 2016 gepresenteerd, afgezet tegen de begrote cijfers voor het dienstjaar 2016. Het uitgangspunt bij het onderzoek is het budgetrecht van de Staten van Aruba (Staten). Nagegaan wordt dat overschrijdingen in de kosten, welke in principe onrechtmatig zijn, voldoende zijn toegelicht. Ook is stilgestaan bij de meest relevante posten die van invloed zijn op de haalbaarheid van de gewenste houdbare overheidsfinanciën.

[2] Het begrip financieel beheer wordt in bijlage 2 toegelicht

2 Wettelijk kader

Dit hoofdstuk behandelt het wettelijk kader, dat van toepassing is bij dit onderzoek. Het Land kent sinds 2015 een wettelijk onafhankelijk financieel toezicht bij de totstandkoming en uitvoering van de begrotingen van het Land. Dit is geregeld in de LAft. Dit wettelijk toezicht zou de realisatie van de houdbare overheidsfinanciën verder ondersteunen. Het niet naleven van wettelijke bepalingen merkt de Algemene Rekenkamer aan als onrechtmatig. Bij bevindingen, waar de regelingen aangaande administratieve procedures niet worden gevolgd, neemt de Algemene Rekenkamer het standpunt in dat er in deze gevallen sprake is van tekortkoming in het financieel beheer. De rechtmatigheid van onder meer aangegane transacties kan niet worden gegarandeerd.

2.1 Staatsregeling

De Staatsregeling schrijft de termijnen voor van de indiening van de relevante begrotings- en verantwoordingsdocumenten bij het verloop van de begrotingscyclus. De Staatsregeling bepaalt dat de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van de begroting van de ministeries van het Land (ontwerpbegroting) voor een bepaald jaar, uiterlijk op 1 september van het dienstjaar daarvoor, ingediend dient te worden bij de Staten. Dit proces bekrachtigt het machtigingskarakter [3] van de begroting en de autorisatiefunctie van de Staten.

De jaarrekening van het Land over het afgelopen jaar, dient vóór 1 juni van het daaropvolgend dienstjaar, door de minister van Financiën bij de Algemene Rekenkamer te worden ingediend ter beoordeling[4]. Daarna dient de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo, met daarbij de jaarrekening en het rapport van de Algemene Rekenkamer, uiterlijk op 1 september aan de Staten te worden aangeboden door de minister van Financiën.

2.2 Comptabiliteitsverordening 1989

In de comptabiliteitsverordening 1989 (CV 1989) is onder meer de wijze van beheer en verantwoording van ‘s Lands gelden geregeld. Hierna wordt kort in gegaan op de meest relevante onderwerpen die in de CV 1989 worden geregeld.

[3] Een landsverordening tot vaststellen van de begroting van het Land is een machtiging (vooraf) tot het doen van uitgaven voor de daarbij genoemde doelstellingen en tot het daarin genoemde bedrag

[4] Comptabiliteitsverordening 1989, artikel 42 lid 1

Nadere begrotingsregels worden vastgelegd in de Richtlijnen en Uitgangspunten Beleid en Begroting 2006-2009 (RUBB).

Begrotingsbeheer

Hoofdstuk III van de CV 1989 behandelt de in acht te nemen regels bij het begrotingsbeheer. Aan de orde komen bepalingen met betrekking tot de verantwoordelijkheid van een minister voor het beheer van de eigen begroting en de te voeren administratie hieromtrent voor zijn ministerie, conform de aan hem toegekend deel van de vastgestelde Landsbegroting. Hierbij is ook het beheer door de minister van Financiën als verantwoordelijke voor de centrale Landskas en de aan het Land toebehorende geldswaardige papieren aangegeven. Daarnaast komen het beheer van de boeking van middelen, kosten en investeringen aan bod.

De landsbegroting wordt vastgesteld middels een landsverordening. Iedere minister is verantwoordelijk voor het opstellen van een ontwerp voor een landsverordening tot vaststelling van de begroting voor zijn ministerie voor het komende dienstjaar. De middels de Landsbegroting toegekende middelen zijn beschikbaar, op het moment dat de landsverordening ter vaststelling van deze begroting wordt geplaatst in het Afkondigingsblad van Aruba. Deze treedt dan in werking met ingang van 1 januari van het jaar, waarop de begroting betrekking heeft[5]. Indien de begroting niet is vastgesteld per 1 januari van het lopend jaar, biedt de CV 1989 de mogelijkheid de overheidsdiensten lopend te houden. Dit gebeurt door ministeries beschikking te geven over ten hoogste vier twaalfde (4/12) deel van de bedragen die voor gelijksoortige kosten zijn vastgesteld in de landsbegroting van het voorafgaande dienstjaar[6]. In deze viertal maanden dient de begrotingsbehandeling wel te worden afgerond en de desbetreffende landsverordening dient te worden vastgesteld. Indien de landsbegroting per 1 mei van het lopend boekjaar nog niet is vastgesteld, biedt lid 2 van artikel 11 van de CV 1989 de mogelijkheid om het beschikbaar gestelde bedrag bij lid 1 via een ministeriele beschikking uit te breiden tot aan de vaststelling van de begroting. In voorgaande jaren werd geconstateerd dat in deze beschikking geen limiet werd gesteld aan de gelden die de ministers ter beschikking krijgen.

Dreigende begrotingsoverschrijdingen

Bij dreigende begrotingsoverschrijdingen biedt de wet- en regelgeving twee mogelijkheden. Dreigende begrotingsoverschrijdingen kunnen in eerste instantie worden voorkomen, door middel van een overheveling van beschikbare middelen van één kostensoort naar een andere kostensoort, binnen dezelfde hoofdkostensoort en bij dezelfde hoofdbudgethouder. Het begrote bedrag op de hoofdkostensoort/hoofdbudgethouder dient gelijk te blijven, zodat deze niet afwijkt van de goedgekeurde begroting. Hierbij is dus geen wijziging van de begroting door tussenkomst van de Staten vereist[7].

[5] Comptabiliteitsverordening 1989, artikel 4 (AB 1989 no.72)
[6] Comptabiliteitsverordening 1989, artikel 11 (AB 1989 no.72)
[7] Richtlijnen Uitgangspunten Beleid en Begroting 2006 -2009, Directie Financiën mei 2007: paragraaf 8.2

In het geval dat overheveling binnen een hoofdkostensoort niet mogelijk is, dient een begrotingswijziging plaats te vinden. De CV 1989 biedt de mogelijkheid aan de ministers, mits het betreft het aangaan van betalingsverplichtingen die geen uitstel gedoogt tot het volgend begrotingsjaar, de vastgestelde begroting te wijzigen. Deze begrotingswijziging dient de voorhangprocedure, conform artikel 14 CV 1989[8], te volgen. De machtiging tot begrotingswijziging wordt niet verleend, dan nadat betrokken minister en de minister van Financiën het ontwerp van het landsbesluit aan de Staten hebben voorgelegd. Deze landbesluit dient te zijn vergezeld van zowel de toelichting omtrent de middelen ter dekking van de kosten, als het advies van de Raad van Advies. Na de totstandkoming van dit landsbesluit stelt de minister van Financiën terstond een ontwerp-landsverordening tot wijziging van de begrotingslandsverordening voor zijn ministerie op. Deze zendt hij zo spoedig mogelijk, doch in ieder geval vóór 1 april van het daaropvolgende dienstjaar, naar de minister van Financiën.

Jaarrekening

De Directie Financiën voert de centrale begrotings- en financiële administratie. Jaarlijks stelt deze directie aan de hand van deze administratie de jaarrekening van het Land op. Artikel 9 van de CV 1989, stelt dat de Centrale Accountantsdienst (CAD) de controle verricht op de administratie bij elke ministerie en de centrale begrotings- en financiële administratie van de Directie Financiën ten behoeve van de minister van Financiën en brengt aan hem een onafhankelijk oordeel uit over de controleresultaten[9].
Het opstellen van de jaarrekening wordt in hoofdstuk VIII voorgeschreven. In hoofdlijnen wordt bepaald dat:

- iedere minister na afloop van een dienstjaar een exploitatieoverzicht over dat dienstjaar dient samen te stellen. Hij zendt dit, vergezeld van een toelichting, houdende een nauwkeurige en volledige verklaring van de gegevens hierin, vóór 1 april van het daaropvolgende dienstjaar aan de minister van Financiën;
- de minister van Financiën dient zorg te dragen voor de samenstelling van de jaarrekening van het Land en voor de toezending hiervan vóór 1 juni aan de Algemene Rekenkamer. De jaarrekening bestaat in ieder geval uit een: 1. balans; 2. exploitatierekening; 3. staat van investeringen; 4. staat van herkomst en besteding der middelen; 5. exploitatieoverzicht van elk ministerie; 6. toelichting op de punten één tot en met drie.

Tenslotte schrijft de CV 1989 voor dat de inrichting van het exploitatieoverzicht en van de jaarrekening dient te geschieden overeenkomstig modellen, vastgesteld bij landsbesluit houdende algemene maatregelen (Lbham).
Momenteel zijn er geen vastgestelde modellen aanwezig. Een werkgroep is ingesteld om met voorstellen te komen voor modellen. Een regeling betreffende modellen voor de inrichting van de jaarrekening bevindt zich nog in een ontwerp fase.

[8] Voor een toelichting op dit artikel wordt verwezen naar bijlage 2
[9] MvT Comptabiliteitsverordening 1989 pagina 30

Inrichting administraties

Met het oog op het doelmatig beheer van en de controle op de administraties stelt de minister van Financiën regels met betrekking tot de inrichting van de administraties en tot de wijze waarop deze worden bijgehouden. De regels zijn nader uitgewerkt in twee ministeriële regelingen, namelijk de Richtlijnen Centrale Begrotings- en Financiële Administratie (RCBFA) en de Regeling Overige Financiële Administraties (ROFA).

De RCBFA is ter uitvoering van artikel 10 van de CV 1989. De RCBFA schrijft de inrichting, de wijze waarop het beheer wordt gevoerd en de verslaggevingsvoorschriften voor. Conform de verslaggevingsvoorschriften [10] van de RCBFA dient de Directie Financiën maandelijkse en kwartaal overzichten en prognoses op te stellen ten behoeve van de minister van Financiën en de Algemene Rekenkamer.

De ROFA is ter uitvoering van artikel 10 van de CV 1989. Hierin zijn voor overheidsdiensten de in acht te nemen procedures, richtlijnen, werkinstructies en de wijze van verantwoording bepaalt. De ROFA behandelt voornamelijk de inrichting van de administratie en de kredietbewaking bij de diensten en de periodieke afstemming en verantwoording hierover. De kredietbewaking dient[11] op elk moment inzicht te geven op de gemaakte investeringen en kosten, en de nog beschikbare middelen. De ROFA beschrijft tevens de te hanteren procedure voor de bureaus en diensten, bij dreigende begrotingsoverschrijdingen.

2.3 Landsverordening Aruba financieel toezicht

Sinds 2015 dient de regering te voldoen aan de bepalingen van de LAft. De belangrijkste bepalingen zijn:

- het indienen van de (suppletoire) begroting binnen de wettelijke termijnen aan en voor advisering bij de LAft (artikel 10-12);
- het voldoen aan de tekortnorm door de collectieve sector van maximaal 2% van het BBP (artikel 14);
- het opstellen van de URK (artikel 17),
- het inleveren van vastgestelde jaarrekening Land over het voorafgaande jaar binnen wettelijke termijnen en uiterlijk 31 augustus aan het College Aruba financieel toezicht (CAft) (artikel 17 en 18);
- het rapporteren van de voortgang van het financieel beheer (artikel 19);
- het rapporteren door het Centraal Bureau Statistiek (CBS) - uiterlijk 1 september aan de minister van Financiën - over het exploitatietekort van de collectieve sector van het voorafgaande jaar (artikel 22 lid 1). De minister van Financiën dient binnen twee weken de CBS-rapportage aan de CAft aan te bieden (artikel 22 lid 2).

[10] Regeling centrale begrotings- en financiële administratie, art 19
[11] Comptabiliteitsverordening 1989, artikel 7 (AB 1989 no.72) en ROFA artikel 1 (AB 1991 115)

Uitvoeringsrapportages

De minister van Financiën dient uiterlijk zes weken na afloop van ieder kwartaal namens de ministerraad een uitvoeringsrapportage aan het College. In dit rapport wordt onder meer opgenomen:

- de begrotingsrealisatie en daarmee samenhangende resterende begrotingsruimte;
- de liquiditeitsplanning;
- de nieuwe beleidsvoornemens;
- de te treffen maatregelen ter compensatie van de gevolgen voor de schuldpositie door het tekort van het lopend jaar volgens vastgestelde jaarrekening (artikel 17 LAft).

Begrotingsnorm

Het CAft toetst onder meer de begroting en de uitvoeringsgegevens van de ministeries en van de collectieve sector aan de begrotingsnorm. De begrotingsnorm houdt in dat het financieringstekort van de collectieve sector voor 2016, niet meer mag bedragen dan 2% van het BBP. Onder de collectieve sector wordt verstaan het Land, tezamen met de publiekrechtelijke rechtspersonen, die belast zijn met de uitvoering van sociale en volksverzekeringen en de rechtspersonen die voor meer dan 50% van hun inkomsten afhankelijk zijn van collectieve heffingen. Dit is in lijn met het System of National Accounts van de Verenigde Naties. Voor het jaar 2016 heeft de regering de collectieve sector voor het eerst gedefinieerd en over de resultaten[12] hiervan gerapporteerd in de jaarrekening 2016[13]. De entiteiten behorende bij de collectieve sector[14] voor 2016 zijn:

- Land Aruba;
- Uitvoeringsorgaan Algemeen Ziekenfonds Verzekering (AZV);
- Sociale Verzekeringsbank (SVB);
- Aruba Tourism Authority (ATA);
- Universiteit van Aruba (UA);
- Servicio di Limpiesa Aruba (Serlimar).

2.4 Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba[15]

De Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba (LARA) regelt de taken en bevoegdheden van de Algemene Rekenkamer. Volgens artikel 1 van de LARA geschiedt de controle op het geldelijke en materieel beheer in de ruimste zin, ongeacht welke vorm aan dat beheer is gegeven, door de Algemene Rekenkamer.

Het door de Algemene Rekenkamer in te dienen rapport over haar beoordeling van de jaarrekening van land Aruba is in artikel 44 van de CV 1989 voorgeschreven. De Algemene Rekenkamer verricht haar werkzaamheden conform de LARA. Voorts bepalen het eerste en tweede lid van artikel 24 van de LARA specifieke werkzaamheden bij de jaarrekening.

[12] Zie artikel 22 LAft
[13] Zie Jaarrekening 2016, pagina 210
[14] Brief van de minister van Financiën aan de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties inzake collectieve Sector Aruba d.d. 31 maart 2016; referentie: MFO/BZK 0001-17
[15] LARA: AB 1998 no. GT 20

Het derde lid van artikel 24 van de LARA schrijft voor dat de Algemene Rekenkamer bij haar onderzoeken gebruik kan maken van de resultaten van de werkzaamheden van de CAD, of enig andere controlerende accountant. Middels eigen waarneming overtuigt de Algemene Rekenkamer zich ervan dat de CAD of de controlerende accountant voldoende aandacht heeft besteed aan de specifieke werkzaamheden, gesteld in het eerste en tweede lid van artikel 24.

Daarnaast schrijft artikel 34 LARA voor dat de Algemene Rekenkamer, naast de Directie Financiën, een registratie van afgesloten geldleningen van het Land dient bij te houden.

2.5 Landsverordening instelling ministeries 2014[16]

De Landsverordening instelling ministeries (LIM) die onder meer de instelling van elk ministerie regelt, geeft aan dat een minister leiding heeft van en verantwoordelijk is voor haar ministerie en beschrijft de hierbij behorende taken. Tevens geeft de LIM aan dat bij landsbesluit wordt bepaald uit welke diensten een ministerie bestaat en dat ook de diensten binnen een ministerie bij landsbesluit worden ingesteld. Voor het boekjaar 2016 bestaat de regering uit negen ministeries en ministers conform LIM 2014.

2.6 Landsverordening tot vaststelling van de begroting van de ministeries[17]

Bij de vaststelling van de Landsbegroting door de Staten worden de ministeries vooraf gemachtigd tot het doen van uitgaven voor de daarbij genoemde doelstellingen en tot het daarin genoemd bedrag[18]. De indeling van de Landsbegroting, tevens het autorisatieniveau van de Staten, is naar hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort ingedeeld. Uitgaven in een dienstjaar dienen binnen de grenzen van de door de Staten geautoriseerde begroting te blijven. Begrotingsoverschrijdingen, dus gerealiseerde kosten die hoger zijn dan de geraamde bedragen en ook na de begrotingswijziging, merkt de Algemene Rekenkamer aan als onrechtmatig[19]. Er is namelijk niet aan de wet, in casu de begroting, voldaan. Ook het uitblijven van middelen resulteert in het niet nakomen van het geautoriseerde mandaat via de vastgestelde Landsbegroting. Lagere middelenrealisatie heeft gevolgen voor het kunnen dekken van de kosten, waardoor er andere vormen van financiering en/of leningen dienen te worden aangegaan.

De financieringsbehoefte van het Land voor een bepaald dienstjaar wordt bij de vaststelling van de Landsbegroting vastgesteld. De financieringsbehoefte per dienstjaar is het bedrag dat het Land aan nieuwe leningen en aan aflossing van bestaande leningen opnieuw moet lenen om het begrotingstekort per dienstjaar te kunnen dekken. Artikel 2

[16] LIM 2014: AB 2013 no.94 en AB 2016 no. 76
[17] AB 2016 no. 5
[18] MvT Comptabiliteitsverordening 1989, pagina 2-3
[19] Voor een toelichting op dit artikel wordt verwezen naar bijlage 2

van de Landsverordening tot vaststelling begrotingen van ministeries voor het lopend dienstjaar, dient als machtiging aan de minister van Financiën om voor het bedrag van de financieringsbehoefte leningen in dat dienstjaar aan te gaan.
De wettelijke grondslag voor de aangegane leningen in een bepaald dienstjaar zijn de daarbij behorende landsbesluiten.

2.7 Subsidieverordening instellingen van openbaar nut

Subsidie wordt verstrekt op grond van de Subsidieverordening instellingen van openbaar nut, verder genoemd de Subsidieverordening [20]. Onder subsidie wordt in deze landsverordening verstaan: "de overdracht om niet van landsgelden door of namens een minister aan een derde, in het kader van het door deze derde verrichten van een taak die door de overheid had behoren te worden verricht". De Subsidieverordening schrijft voor dat de toekenning van subsidies middels een landsbesluit wordt bekrachtigd. De voorwaarden voor het toekennen van subsidie zijn opgenomen in artikel 1 van de subsidieverordening. Subsidie wordt uitsluitend verleend:

- aan instellingen met een rechtspersoonlijkheid, waarbij volgens hun statuten een algemeen belang nastreven (lid 2, a);
- voor zover het te verstrekken subsidiebedrag vooraf, middels de landsverordening tot vaststelling van de begroting van het Land voor het dienstjaar bevattende deze subsidiebedragen, is gemachtigd (lid 2, b).

Geen subsidie wordt verleend aan instellingen die zich blijkens hun statuten uitsluitend of grotendeels bezighouden met weldadigheid, onderwijs of openbaar vervoer (lid 3). Daarnaast is de minister in persoon aansprakelijk voor toegekende subsidies die niet aan de bovengenoemde voorwaarden voldoen en geen aanspraak kan worden gedaan tegenover het Land tot nakoming noch schadevergoeding (lid 4).

2.8 Landsverordening materieel ambtenarenrecht

De Landsverordening materieel ambtenarenrecht (LMA) regelt onder ander de procedure en vereisten bij de aanstelling van het personeel en beschrijft ook de rechten en plichten die voor de ambtenaren en gelijkgestelden gelden.

[20] AB 1990 no. GT 34

3 Houdbare overheidsfinanciën

Er is de laatste tijd veel aandacht besteed aan de houdbaarheid van de overheidsfinanciën. Dit thema is nog steeds van essentieel belang voor de overheid, waarbij de overheid aangeeft beslissingen en maatregelen te nemen met het oog op houdbaarheid van de openbare financiën. In dit hoofdstuk wordt hoofdzakelijk aandacht besteed aan de cijfers die in directe relatie staan tot houdbare overheidsfinanciën, zoals het exploitatietekort, de geaccumuleerde exploitatietekorten, de rentelasten en de personeelskosten.

3.1 Exploitatietekort en geaccumuleerde exploitatietekorten

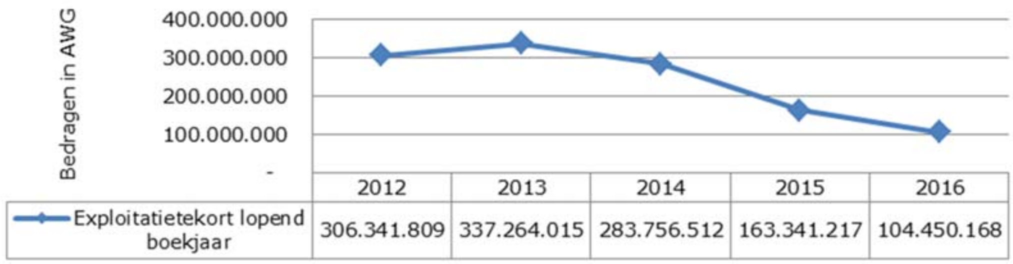
Het behalen van houdbare overheidsfinanciën eist van een regering, naast het nemen van beslissingen en treffen van maatregelen ook dat zij de realisatie hiervan dient te bewerkstelligen middels concrete stappen en vervolgens deze dient te behouden. De weg hiernaar toe is een lang traject.

3.1.1 Exploitatietekort

Het exploitatietekort (AWG 104.450.168) ontstaat wanneer de totale kosten (AWG 1.342.498.117) de totale middelen (AWG 1.238.047.949) overschrijden, welke dan gefinancierd dient te worden. Hiervoor gaat de overheid leningen afsluiten, waardoor schulden worden gecreëerd. De overheidsschuld groeit, als door de overheid, over de jaren heen, meer wordt uitgegeven dan wordt ontvangen. De hoogte van het exploitatietekort van het lopend boekjaar is hierbij van belang, omdat dit tekort bepaalt in welke mate de financiële positie van het Land jaarlijks wordt beïnvloed. Dit bedrag dient namelijk, tezamen met het tekort op de kapitaaldienst[21], extra te worden geleend. De ontwikkelingen rondom schulden en rente worden behandeld in paragraaf 3.3. In figuur 3.1 wordt het verloop van het exploitatietekort van de afgelopen jaren weergegeven.

[21] De kapitaaldienst bestaat uit investeringen, kapitaaluitgaven (uitgaven gerelateerd aan vaste activa) en de financieringsmiddelen van het Land

Figuur 3.1: Verloop exploitatietekort

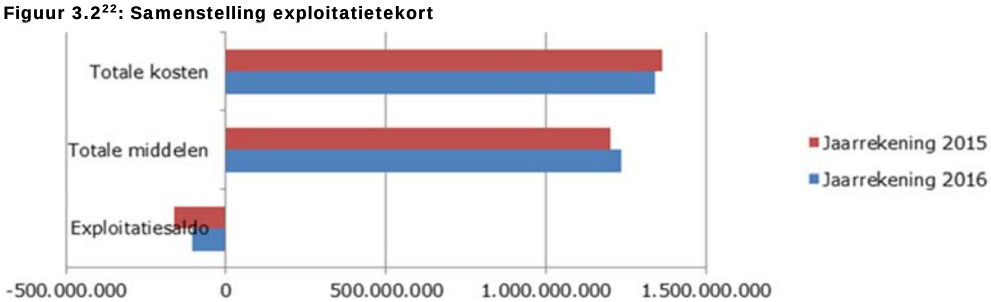


Figuur 3.1 laat zien dat het exploitatietekort in 2016 een daling van circa AWG 58 miljoen ten opzichte van het jaar 2015 kent, terwijl in 2015 de daling ten opzichte van 2014 AWG 120 miljoen was. De dalende trend, welke vanaf 2015 is ingezet, lijkt aan te houden. De daling in 2016 is minder dan het jaar voorheen.

Samenstelling exploitatietekort

Naast het verloop van het exploitatietekort is de samenstelling van het tekort ook van belang, omdat inzicht wordt gekregen in hoe het exploitatietekort tot stand is gekomen. De verhouding tussen de totale kosten en middelen zijn hiervoor van belang. De verhouding tussen de totale kosten en middelen voor de dienstjaren 2016 en 2015 is in figuur 3.2 is geïllustreerd.

Figuur 3.2[22]: Samenstelling exploitatietekort



Figuur 3.2 laat een daling in het exploitatietekort in 2016 zien ten opzichte van 2015. Dit is het gevolg van een verlaging in de kosten van AWG 22,8 miljoen en een stijging in de middelen van circa AWG 36 miljoen ten opzichte van 2015.

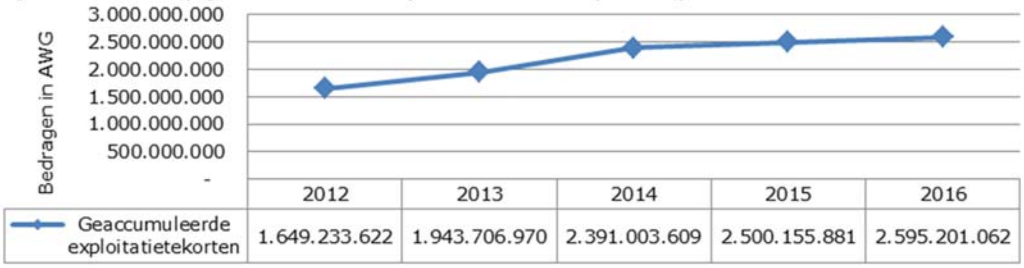
Volgens het voorwoord van de jaarrekening 2016 is de kostenverlaging in 2016 grotendeels te danken aan de vrijval, afkomstig van de balanssaneringsoperatie, van de SVB. In de jaarrekening 2015 werd deze vrijval gemeld, maar de realisatie is pas in de jaarrekening 2016[23] verantwoordt. De stijging in de middelen is volgens het voorwoord grotendeels bereikt door een forse toename in de ontvangsten van accijns op minerale oliën, die toe te schrijven is aan de afwikkeling van een dispuut met de Valero-raffinaderij en een verbeterde *compliance* bij afdrachten van loonbelasting[24]. De afname in het exploitatietekort door dalingen in de kosten en vermeerdering van de middelen is echter niet volledig het resultaat van structurele beheersing. Net als voorgaand dienstjaar is deze dalingen mede het gevolg van incidentele gebeurtenissen.

[22] De tabellarische weergave van onderstaande figuur is opgenomen in bijlage 3
[23] Jaarrekening 2016, pagina 4-6
[24] Jaarrekening 2016, pagina 5

3.1.2 Geaccumuleerde exploitatietekorten

De geaccumuleerde exploitatietekorten geven een indicatie van onder andere de financiële weerbaarheid van het Land. De balanspost *Geaccumuleerde exploitatietekorten* is onder meer samengesteld uit het totaal van de exploitatietekorten van voorgaande jaren en financiële gebeurtenissen, welke niet via de exploitatierekening van het Land worden verwerkt. Als voorbeelden hiervan zijn de bijdragen van het Land aan het Fondo di Desaroyo Aruba en *settlement agreement* Refinaderia di Aruba (RDA). Het verloop van de post *Geaccumuleerde exploitatietekorten* over de jaren 2012 tot en met 2016 is in figuur 3.3 geïllustreerd.

Figuur 3.3: Verloop geaccumuleerde exploitatietekorten (in AWG)



Bovenstaande weergave laat zien dat de stijging in de laatste twee jaren minder fors is dan de jaren voorheen. In 2016 bedraagt het geaccumuleerde exploitatietekort ruim AWG 2.595 miljoen. Ten opzichte van 2015 is het geaccumuleerde exploitatietekort met slechts AWG 95 miljoen gestegen, terwijl er in 2015 een stijging van het geaccumuleerde tekort van AWG 109 miljoen ten opzichte van 2014 was te merken. Voor 2016 heeft het ontvangen dividend van de eerste tranche, uit hoofde van de *settlement agreement* RDA van AWG 27 miljoen[25], een positieve invloed gehad op de geaccumuleerde exploitatietekorten.

De Algemene Rekenkamer constateert dat financiële gebeurtenissen, die in de exploitatie behoren te worden verantwoord, rechtstreeks in de geaccumuleerde exploitatietekorten zijn verwerkt. Deze manier van kostenverwerking geeft een vertekend beeld van het werkelijke resultaat van het lopend jaar, omdat kosten onjuist of onvolledig in de exploitatie worden verantwoord.
De Algemene Rekenkamer merkt op dat het Land nog geen normstelling voor directe vermogensmutaties kent. Het is van belang, het voorzichtigheidsbeginsel in acht nemende, om directe mutaties in de geaccumuleerde exploitatietekorten te beperken tot slechts bijzondere gevallen, zodat de jaarrekening een juist beeld geeft van het resultaat over het lopend jaar.

3.2 Kosten en middelen 2012-2016

De Algemene Rekenkamer presenteert ter verruiming van het inzicht in de ontwikkelingen van de openbare financiën, het verloop van de kosten en middelen over

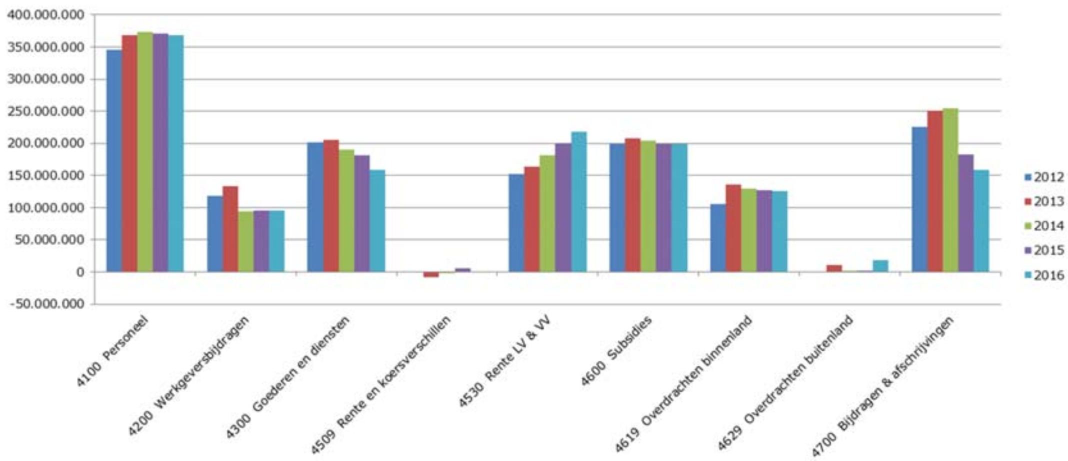
[25] Toelichting op de geaccumuleerde exploitatietekorten blz. 96-97 Jaarrekening 2016

vijf opeenvolgende jaren tot en met 2016[26]. Bij de analyse is het accent gelegd op een vergelijking van de cijfers van 2016, ten opzichte van het voorgaande dienstjaar (2015).

3.2.1 Verloop totale kosten 2012-2016

In figuur 3.4 is het verloop van de totale kosten, ingedeeld naar hoofdkostensoort over de periode 2012 tot en met 2016, weergegeven:

Figuur 3.4: Verloop kosten per hoofdkostensoort jaren 2012 tot en met 2016 (in AWG)[27]



Bovenstaande figuur toont dat de hoogste kostensoort de personeelskosten betreft. De hoofdkostensoort *4100 Personeel* is tot en met het jaar 2014 gestegen. Zowel in 2016 als in 2015 kende deze hoofdkostensoort een daling van circa AWG 2,5 miljoen, welke AWG 0,5 miljoen lager is dan het jaar daarvoor. De met de personeelskosten gerelateerde, hoofdkostensoort *4200 Werkgeversbijdragen,* toont in 2016 een daling van AWG 0,5 miljoen. In 2015 vertoonde deze een stijging van AWG 1,8 miljoen.

De tweede grootste hoofdkostensoort is in 2016, de hoofdkostensoort *4530 Rente Lokale Valuta & Vreemde Valuta (Rente LV & VV)*, welke AWG 217,9 miljoen bedraagt. Deze toont een constante stijgende lijn en kent een stijging ten opzichte van 2015 van AWG 17,8 miljoen.

Opmerkelijk is de stijging die de hoofdkostensoort *4629 Overdrachten buitenland* in 2016 kent ten opzichte van 2015 van AWG 16,9 miljoen, die in percentage groter is dan 100%. In 2015 kende deze kostensoort een daling van 4,6%.

In vergelijking met 2015 is de grootste daling, in absolute bedragen, te zien bij de hoofdkostensoort *4300 Goederen en diensten.* De hoofdkostensoort *4300 Goederen en*

[26] De cijfers die gepresenteerd worden zijn afkomstig uit de jaarrekeningen van het land over de dienstjaren 2012 tot en met 2016

[27] De tabellarische weergave van onderstaande figuur is opgenomen in bijlage 3

diensten bedraagt in 2016 AWG 158,1 miljoen[28]. De daling in deze hoofdkostensoort bedraagt AWG 23,8 miljoen. Ook de hoofdkostensoort *4509 Rente en koersverschillen,* welke in 2016 AWG 0,85 miljoen bedraagt[29], toont een significante daling in 2016 van AWG 5,5 miljoen.

In de navolgende paragrafen wordt nader ingegaan op de ontwikkelingen van bovengenoemde hoofdkostensoorten.

3.2.2 Vergelijking kosten ten opzichte van 2015

Zoals reeds is aangegeven, is de nadruk bij dit onderzoek gelegd op de vergelijking van de cijfers over 2016 ten opzichte van het jaar 2015. De volgende tabel geeft de cijfermatige vergelijking weer van de hoofdkostensoorten, gesorteerd naar grootste daling oplopend tot grootste stijging:

Tabel 3.1: Vergelijking kosten ten opzichte van 2015[30]

Hoofdkostensoort	Werkelijk 2015	Werkelijk 2016	Stijging / daling (-)	In %
4300 Goederen en diensten	181.926.841	158.113.424	-23.813.417	-13,1%
4700 Bijdragen & afschrijvingen	182.122.957	158.379.005	-23.743.952	-13,0%
4509 Rente en koersverschillen	6.355.760	851.536	-5.504.224	-86,6%
4100 Personeel	371.189.323	368.679.171	-2.510.152	-0,7%
4619 Overdrachten binnenland	127.536.415	125.135.309	-2.401.106	-1,9%
4200 Werkgeversbijdragen	95.756.425	95.190.098	-566.327	-0,6%
4600 Subsidies	198.561.836	199.583.283	1.021.447	0,5%
4629 Overdrachten buitenland	1.747.138	18.649.879	16.902.741	967,5%
4530 Rente LV & VV	200.141.909	217.916.445	17.774.536	8,9%

De tabel laat zien dat de grootste kostendaling, in absolute bedragen, zich voordoet bij de hoofdkostensoort *4300 Goederen en diensten* en voornamelijk wordt veroorzaakt door het re-classificeren van de bijdrage aan het Gemeenschappelijke Hof van de categorie goederen en diensten naar de categorie overdrachten buitenland. De bijdrage aan het Gemeenschappelijke Hof bedraagt in 2016 AWG 12,4 miljoen. Indien deze re-classificatie in 2016 niet had plaatsgevonden, zou er sprake zijn van een daling van AWG 11,4 miljoen ten opzichte 2015. Daarnaast hebben de daling in bankkosten en kosten voorgaande jaren ook een positieve invloed gehad op de lagere realisatie bij deze hoofdkostensoort[31].

[28] Hoofdkostensoort 4300 in de jaarrekening op pagina 19 verschilt van bovengenoemd bedrag vanwege de aparte presentatie van kostensoort 4386 koersverschillen

[29] Hoofdkostensoort 4509 bestaat uit kostensoorten 4511 Koersverschillen en 4512 Rente wegens late betaling en is te zien op blz. 201 van de jaarrekening

[30] Tabel 3.1 presenteert de cijfers over de hoofdkostensoorten vanuit de centrale financiële administratie (Enterprise One). De jaarrekening 2016, op pagina 19, presenteert deze cijfers via een andere indeling. Hierbij zijn (deels) van de hoofdkostensoorten die onder meer onbegroot zijn afzonderlijk gepresenteerd.

[31] Jaarrekening 2016, pagina 5

De grootste procentuele daling is te zien bij de hoofdkostensoort *4509 Rente en koersverschillen*. Hier is een daling van 86,6% te zien, terwijl deze in 2015 de hoogste stijging kende van boven de 100%.

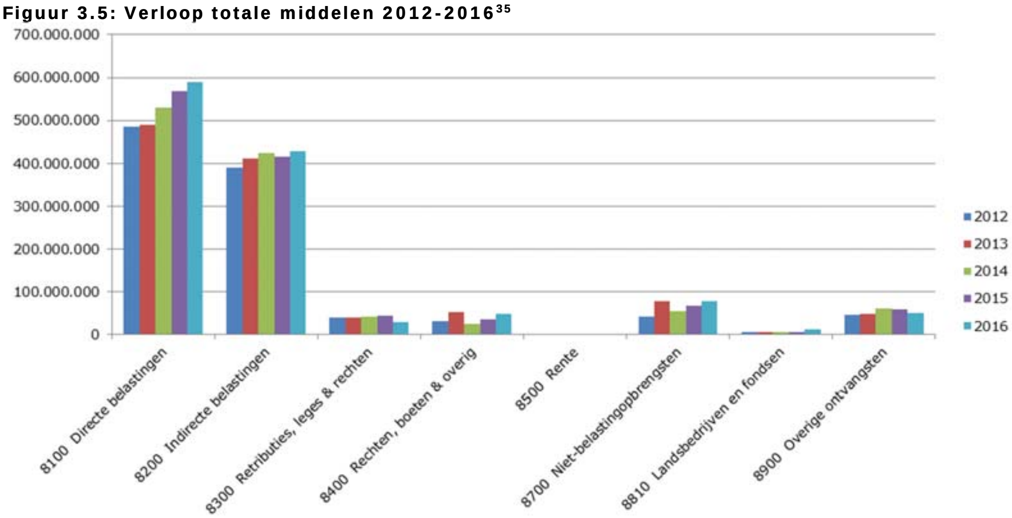
Ten aanzien van de hoofdkostensoort *4629 Overdrachten buitenland* heeft de re-classificatie van de bijdrage aan het Gemeenschappelijke Hof, zoals hiervoor is aangegeven, als gevolg gehad dat in 2016 deze hoofdkostensoort de tweede grootse stijging in percentage kent. Een andere oorzaak voor de stijging bij deze hoofdkostensoort is de toename in de bijdragen van Aruba aan Kustwacht van AWG 4,5 miljoen[32].

Zoals eerder opgemerkt, treft de grootste kostenstijging ten opzichte van het jaar 2015 de hoofdkostensoort *4530 Rente LV & VV*. De toelichting op de jaarrekening 2016 verklaart dat de toename, net zoals in 2015, grotendeels te maken heeft met de schuldaanwas in het rapportagejaar en met de samenstelling van de schuld. De samenstelling van de schuld heeft onder anderen flexibele voorwaarden met betrekking tot renteopslagen. Voor 2016 was er sprake van twee incidentele factoren. De eerste betreft de vervroegde betaling van een rentermijn, welke afkomstig was van de in 2016 afgesloten buitenlandse lening, en de tweede had te maken met de opgetreden toename in het rentepercentage[33].

3.2.3 Verloop totale middelen 2012-2016

Net zoals bij de kosten, is bij de middelen het verloop over de jaren 2012 tot en met 2016 in kaart gebracht. Het verloop van de middelen over de afgelopen vijf jaren is weergegeven in figuur3.5[34]:

Figuur 3.5: Verloop totale middelen 2012-2016[35]



[32] Jaarrekening 2016, pagina 5 en pagina 149
[33] Jaarrekening 2016, pagina 9
[34] De tabellarische weergave van onderstaande figuur is opgenomen in bijlage 3
[35] Tabel 3.1 presenteert de cijfers over de hoofdkostensoorten vanuit de centrale financiële administratie (Enterprise One). De jaarrekening 2016, op pagina 19, presenteert deze cijfers via een andere indeling. Hierbij zijn (deels) van de hoofdkostensoorten die onder meer onbegroot zijn afzonderlijk gepresenteerd.

Figuur 3.5 geeft de hoofdmiddelensoort 8100 Directe Belastingen als hoogst gerealiseerde middelen en de hoofdmiddelensoort *8200 Indirecte Belastingen* als de tweede hoogste. Beide hoofdmiddelensoorten tonen een constante stijgende lijn over de jaren 2012 tot en met 2016. In 2015 kende de post *8200 Indirecte Belastingen* een lichte daling. Ook de hoofdmiddelensoort *8700 Niet-Belastingopbrengsten* en *8810 Landsbedrijven en fondsen* laten een stijging zien in 2016. Daartegenover komt de grootste daling voor bij de hoofdmiddelensoort *8300 Retributies, leges & rechten*.

3.2.4 Vergelijking middelen ten opzichte van 2015

De volgende tabel geeft de cijfermatige vergelijking weer van de hoofdmiddelensoorten, gesorteerd naar grootste stijging oplopend tot grootste daling:

Tabel 3.2 Vergelijking middelen ten opzichte van 2015

Hoofdmiddelensoort	Werkelijk 2015	Werkelijk 2016	Stijging/ daling (-)	In %
8100 Directe belastingen	568.223.538	589.391.687	21.168.149	3,7%
8200 Indirecte belastingen	415.842.237	428.815.150	12.972.913	3,1%
8400 Rechten, boeten & overig	36.833.216	48.829.177	11.995.961	32,6%
8700 Niet-belastingopbrengsten	68.557.698	78.360.747	9.803.049	14,3%
8810 Landsbedrijven en fondsen	5.248.906	11.536.375	6.287.469	119,8%
8500 Rente	2.216.950	1.075.569	-1.141.381	-51,5%
8900 Overige ontvangsten	60.181.944	51.124.827	-9.057.117	-15,0%
8300 Retributies, leges & rechten	44.892.892	28.914.417	-15.978.475	-35,6%

Uit tabel 3.2 is af te leiden dat de grootste stijging ten opzichte van 2015 de hoofdmiddelensoort *8100 Directe Belastingen* betreft. Zoals eerder aangegeven is deze stijging toe te kennen aan een forse toename in de ontvangsten bij diverse directe middelen soorten, zoals winstbelasting, overdrachtsbelasting en motorrijtuigbelasting. De toename in de ontvangsten is te danken aan het structureel karakter van de Voldoening op Aangifte Systeem, additionele invorderingsacties op onder meer winstbelasting en rente op belastingvorderingen[36].

Daarnaast laat bovenstaande tabel zien dat bij de hoofdmiddelensoort *8300 Retributies, leges & rechten* een significante daling waar te nemen is ten opzichte van 2015 van AWG 16 miljoen (35,6%). Deze daling is voornamelijk te wijten aan het vervallen van middelen, als gevolg van de verzelfstandiging van het Landslaboratorium[37].

Ten opzichte van 2015 betreft de hoofdmiddelensoort *8810 Landsbedrijven en fondsen* (119,8%) de hoogste procentuele stijging in middelen in 2016. Hierbij hebben onder meer de toename in de opbrengsten door vastgoedregistratie bijgedragen[38].

[36] Jaarrekening 2016, pagina 155
[37] Jaarrekening 2016, pagina 5
[38] Jaarrekening 2016, pagina 123

3.3 Ontwikkelingen schulden en rentekosten

De ontwikkelingen van de schulden en de daarmee samenhangende rentekosten zijn het gevolg van de financieringsbehoefte. Oplopende schulden zorgen in principe voor telkens hogere rentekosten. Het beslag dat de rentekosten nemen op de totale beschikbare middelen beperken de begroting bewegingsvrijheid van het Land. Zo kunnen onvoorziene financiële tegenvallers moeilijk worden opgevangen bij een hoge schuldstand.

3.3.1 Schuldpositie

De schulden van het Land zijn in de balans ingedeeld in een langlopend deel en een kortlopend deel. In de volgende tabel wordt het verloop van de totale schulden, alsook de verhouding tussen lang- en kortlopend, gepresenteerd.

Tabel 3.3: Verloop schulden 2012 tot en met 2016 (in AWG)

	2012	2013	2014	2015	2016
Totale Activa	1.543.865.508	1.630.743.526	1.658.578.037	1.660.827.386	1.526.536.453[39]
Langlopende schulden	2.852.740.583	3.184.032.076	3.506.825.620	3.629.422.642	3.519.148.481[40]
Kortlopende schulden en overlopende passiva	245.680.705	290.867.603	438.614.188	420.396.735	593.751.943[41]
Totale schulden	3.098.421.288	3.474.899.679	3.945.439.808	4.049.819.377	4.112.900.424
Schulden in verhouding totale activa (in %)	201%	213%	238%	244%	269%

Uit tabel 3.3 is een stijging in het verloop van de totale schulden waar te nemen. De totale schuld bedraagt op 31 december 2016 circa AWG 4.113 miljoen.

De minister van Financiën[42] presenteert, in zijn voorwoord in de jaarrekening 2016, de opbouw van de schuldstand per eind 2016 volgens de internationaal aanvaarde standaarden voor publicatiedoeleinden, die de CBA hanteert. De schuldstand, conform deze internationale standaarden, bestaat uit binnenlandse en buitenlandse schulden en bedraagt AWG 4.021,3 miljoen. Indien de schuldstand, vanuit de balanscijfers van de jaarrekening van het Land wordt afgeleid, bedraagt de schuld AWG 4.112,9 miljoen. Het verschil tussen deze twee berekeningsvormen is AWG 91,7 miljoen. Dit verschil is veroorzaakt door het niet opnemen van onder meer de uitstaande waarborgsommen in de berekening, conform de internationale standaarden[43]. Deze waarborgsommen zijn geen leningen. Tabel 3.4 laat de opbouw van de genoemde twee berekeningswijze zien. Ter verdieping van het inzicht is hierbij een verhouding gemaakt van de overheidsschuld in relatie tot het BBP en tot het aantal inwoners per eind 2016.

[39] Jaarrekening 2016, Balans per 31 december 2016, pagina 16-17
[40] Jaarrekening 2016, Balans per 31 december 2016, pagina 16-17
[41] Jaarrekening 2016, Balans per 31 december 2016, pagina 16-17
[42] Jaarrekening 2016, pagina 8
[43] Jaarrekening 2016, pagina 8

Tabel 3.4: Weergave schulden in verhouding tot BBP en bevolking eind 2016

Conform CBA berekeningswijze		Conform Balans Jaarrekening 2016	
Binnenlandse schulden	2.369,8	Langlopende schulden	3.519,1
Buitenlandse schulden	1.651,5	Kortlopende schulden en overlopende passiva	593,7
Totale schuld	4.021,3	Totale schuld	4.112.9
*BBP**	*4.774*	*BBP**	*4.774*
In verhouding BBP (%)	84.2%	In verhouding BBP (%)	86.2%
*Totale bevolking**	*110.477*	*Totale bevolking**	*110.477*
Schuld per inwoner	36.399	Schuld per inwoner	37.228

***Cijfers ontleed uit de Annual Statistical Digest 2016 van het CBA**

De tabel 3.4 laat zien dat de totale schuld, in verhouding tot het BBP, 84,2% bedraagt. Dit is conform de berekening in het voorwoord van de jaarrekening 2016[44]. De verhouding van de schuld van het Land in relatie tot de totale populatie per eind december 2016, bedraagt AWG 36.399 per inwoner. Van de berekening uit de balans, bedraagt de verhouding van de schuld tot het BBP 86,2% of te wel AWG 37.228 per inwoner. In 2015 bedroeg de schuld AWG 36.183 per inwoner, conform internationale berekeningswijze die CBA hanteert. Ten opzichte van de BBP bedroeg de schuld 82,4%. Dit is een verslechtering van de schuldstand met 1,8 procentpunt.

3.3.2 Aangegane leningen in 2016

Het Land heeft in 2016 drie leningen afgesloten voor een totaal bedrag van AWG 312,2 miljoen. Dit bedrag is binnen het gemachtigde bedrag van AWG 312,2 miljoen gebleven, conform artikel 2 van de landsverordening van 9 februari 2016 tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2016[45].
De landsbesluiten, als wettelijke grondslag, voor de in 2016 aangegane leningen worden in onderstaande tabel 3.5 weergegeven.

Tabel 3.5: Afgesloten leningen 2016

	Geleend bedrag	Lening in AWG	Wettelijke grondslag
Binnenlands			
4,750% CBA 2016-2026	AWG 132.200.000	132.200.000	Landsbesluit 16 september 2016 no.1
Buitenlands			
UBS Securities LLC 6,10% Financieringsbehoefte 2016 2016-2024	USD 33.000.000	59.400.000	Landsbesluit 29 april 2016 no.1
UBS Securities LLC 6,50% Financieringsbehoefte 2016 2016-2028	USD 67.000.000	120.600.000	Landsbesluit 29 april 2016 no.1
Totaal afgesloten leningen		**312.200.000**	

Bron: Verslag minister jaarrekening 2016

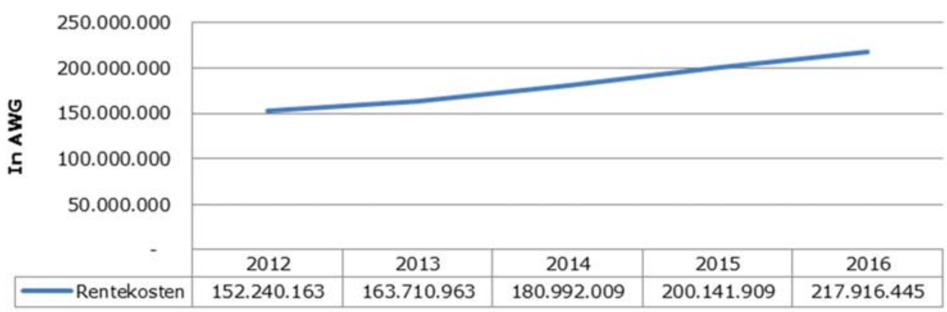
[44] Jaarrekening 2016, pagina 8
[45] AB 2016 no. 5

De Algemene Rekenkamer heeft, conform een onderdeel van haar wettelijke taken[46], van alle drie in 2016 afgesloten geldleningen een kopie van de leningsovereenkomsten met bijbehorende landsbesluiten ontvangen en geregistreerd.

3.3.3 Rentekosten

De ontwikkeling van de rentekosten is mede afhankelijk van onder meer de ontwikkeling van de schulden. Hoe hoger de schulden van een Land zijn, hoe meer de rentekosten bedragen. Het gevolg van hogere rentekosten is dat een groter deel van de gerealiseerde middelen aangewend wordt om de rente te betalen. In figuur 3.6 zijn de rentekosten van de financiering[47] over de jaren 2012 tot en met 2016 gepresenteerd.

Figuur 3.6: Verloop rentekosten over de jaren 2012 tot en met 2016



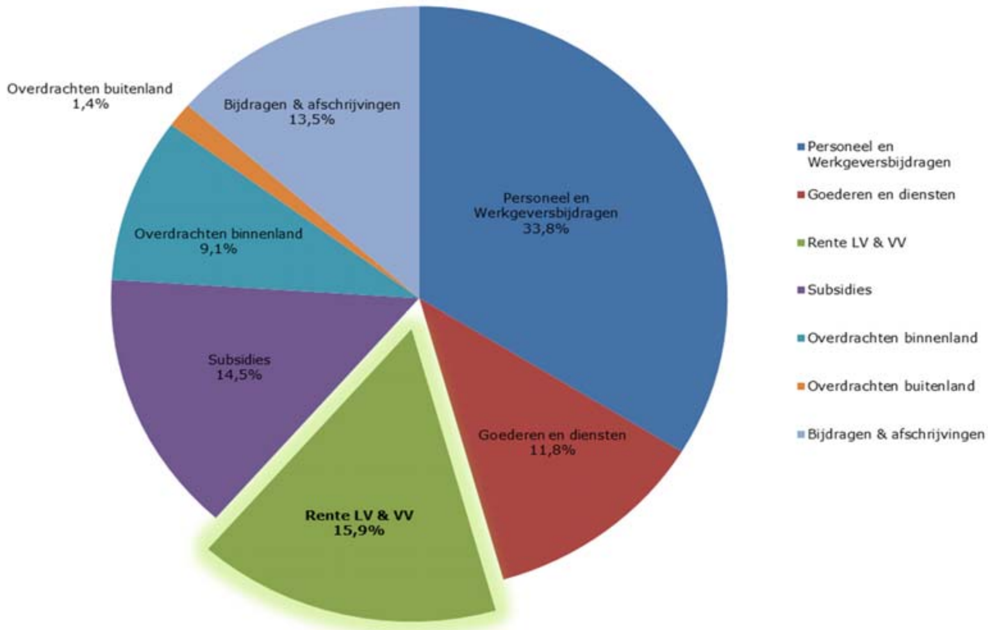
Figuur 3.6 laat zien dat in 2016 de toename in de rentekosten AWG 17,8 miljoen bedraagt, ten opzichte van het jaar 2015. Deze stijging is lichter dan die in 2015 ten opzichte van 2014 van AWG 19,1 miljoen. De stijging ten opzichte van 2015 is al eerder toegelicht in paragraaf 3.2.2.

De Algemene Rekenkamer is nagegaan in welke proportie de totale kosten gevormd worden door rente. Dit is in figuur 3.7 uitgebeeld.

[46] Zie artikel 34 LARA

[47] Met de rentelasten van de financiering wordt de hoofdkostensoort *4530 Rente LV & VV* bedoeld. Deze kosten staan in directe relatie tot de aangegane geldleningen. Voor deze weergave worden de koersverschillen buiten beschouwing gelaten

Figuur 3.7: Rentekosten in verhouding tot de totale kosten 2016



Figuur 3.7 laat zien dat de rentekosten een aanmerkelijk deel vormen van de totale kosten van het Land, namelijk 15,9%. De rentekosten is de tweede grootste hoofdkostensoort, na de personeelskosten van 26,9%, die samen met de werkgeversbijdragen van 6,9%, totaal 33,8% van de kosten in beslag nemen. De beheersing van deze kosten is dan ook noodzakelijk, gezien het feit dat deze kosten samen nagenoeg 49,7% vormen van de totale kosten.

Grootste hoofdkostensoorten ten opzichte van de gerealiseerde middelen

Naast het feit dat de rentekosten een groot deel van de totale kosten in beslag neemt, betekent dit ook dat een groot deel van de middelen naar het financieren van deze kosten gaat. Dit geldt ook voor de personeelskosten[48]. Onderstaande tabel geeft de verhouding van de rente- en personeelskosten tot de gerealiseerde middelen over de jaren 2012 tot en met 2016 weer.

Tabel 3.6: Verloop personeel- en rentekosten in verhouding tot gerealiseerde middelen

Jaren	Totale middelen	Personeel en werkgeversbijdrage		Rente LV & VV	
		Jaarrekening	Personeelskosten in verhouding met totale middelen	Jaarrekening	Rentekosten in verhouding met totale middelen
2012	1.041.912.751	463.030.506	44,4%	152.240.163	14,6%
2013	1.130.047.191	501.104.451	44,3%	163.710.962	14,5%
2014	1.143.980.391	467.067.047	40,8%	180.992.009	15,8%
2015	1.201.997.381	466.945.748	38,8%	200.141.909	16,7%
2016	1.238.047.949	463.869.268	37,5%	217.916.445	17,6%

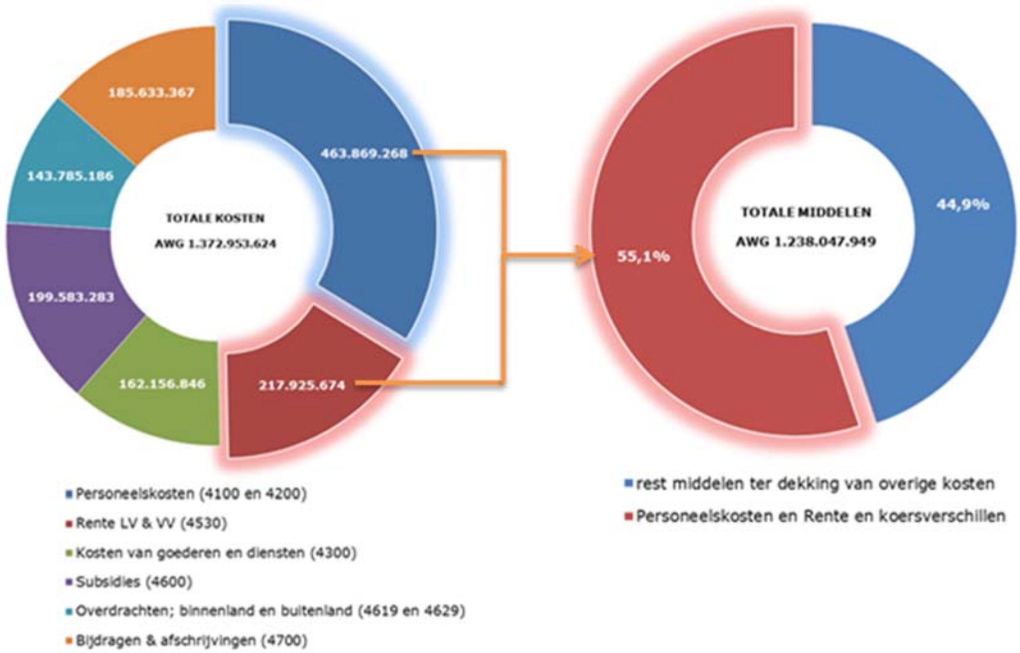
Bovenstaande tabel laat zien dat van de middelen ruim 17,6% gaat naar het dekken van de rentekosten en in 2015 was deze 16,7%. Deze toont ook een stijging gedurende de

[48] Personeelskosten:*4100 Personeelskosten* en *4200 Werkgeversbijdragen*. Deze twee hangen nauw samen met elkaar

jaren heen. Daarnaast gaat 37,5% van de middelen naar de personeelskosten inclusief werkgeversbijdragen. De personeelskosten toont een daling sinds 2014. De ontwikkeling van de personeelskosten wordt in het vervolg paragraaf behandeld.

De verhouding van de personeels- en rentekosten tot de gerealiseerde middelen voor het jaar 2016 wordt in onderstaand figuur 3.8 geïllustreerd.

Figuur 3.8: Personeel- en rentekosten in verhouding tot gerealiseerde middelen 2016



Figuur 3.8 illustreert dat van de gerealiseerde middelen er in totaal 55,1% besteedt wordt aan het dekken van deze twee grootste hoofdkostensoorten. Dit houdt in dat slechts 44,9%, of wel AWG 555.883.529, overblijft van de middelen ter dekking van de resterende kosten van AWG 660.712.403. Gezien het feit dat in 2016 minder aan middelen is gerealiseerd dan begroot, is de impact van het beslag door de grootste kosten groter. Hoe meer deze kosten blijven toenemen, hoe minder overblijft voor het dekken van andere kosten.

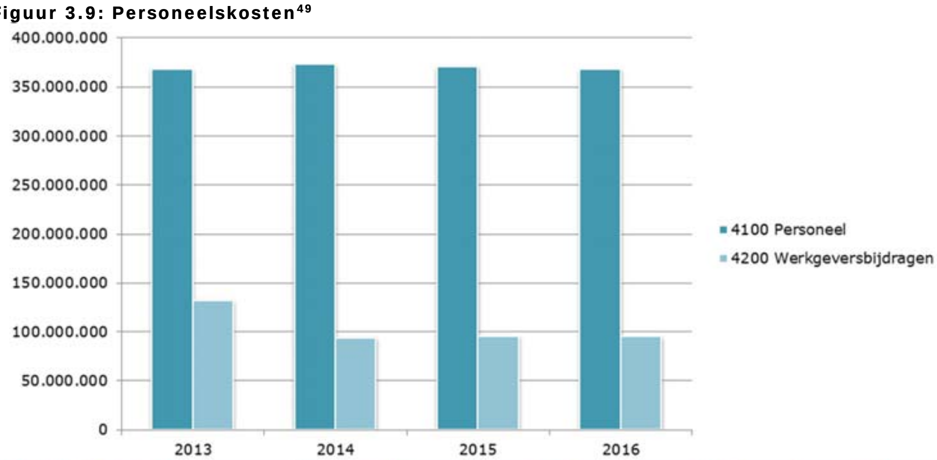
3.4 Personeel

De personeelskosten is de grootste kostenpost van het Land. De beheersing van de personeelskosten is dus ook van essentieel belang voor het behalen van houdbare overheidsfinanciën. Vandaar dat elk jaar extra aandacht besteed wordt aan de ontwikkeling en beheersing van de kosten van het personeel werkzaam voor het Land. In deze paragraaf wordt eerst ingegaan op de kosten van personeel van het Land. Omdat de hoogte van de personeelskosten ook wordt beïnvloed door het gevoerde personeelsbeleid, wordt tot slot inzicht gegeven in het gevoerde beleid ten aanzien van het personeel werkzaam voor het Land.

3.4.1 Personeelskosten

Onder de personeelskosten wordt in dit onderzoek verstaan de salariskosten en de werkgeversbijdragen van het personeel werkzaam voor het Land, zowel ambtenaren als arbeidscontractanten. Deze kosten worden in de jaarrekening verantwoord onder de respectievelijke hoofdkostensoorten *4100 Personeel* en *4200 Werkgeversbijdragen*. Figuur 3.9 geeft een beeld van de personeelskosten en het verloop van deze kosten over de jaren heen.

Figuur 3.9: Personeelskosten[49]



Hoofdkostensoort	2013	2014	2015	2016
4100 Personeel	368.345.514	373.161.701	371.189.320	368.679.167
4200 Werkgeversbijdragen	132.758.936	93.905.346	95.756.425	95.190.101
Totaal	**501.104.450**	**467.067.047**	**466.945.745**	**463.869.268**

De tabel laat zien dat de personeelskosten voor 2016 AWG 463,9 miljoen bedragen. Dit behelst bijna 34% van de totale exploitatiekosten van het Land. De personeelskosten laat ten opzichte van 2015 een daling van ongeveer AWG 3 miljoen zien.
De regering heeft in de begroting 2016, een kostendaling van AWG 51,7 miljoen in de personeelskosten voorzien, ten opzichte van de werkelijke personeelskosten over 2013[50] (AWG 501,1 miljoen). Figuur 3.9 laat zien dat de werkelijke daling die tot heden is gerealiseerd ten opzichte van 2013, AWG 37,2 miljoen bedraagt. De werkelijke cijfers geven derhalve een ander beeld dan hetgeen wordt geprojecteerd in de begroting 2016.

Personeelskosten bekostigd door het Land

De personeelskosten die in de jaarrekening van het Land worden verantwoord onder de hoofdkostensoorten *4100 Personeel* en *4200 Werkgeversbijdragen* geven geen volledig beeld van de kosten van personeel die door de overheid worden bekostigd. Zo zijn de personeelskosten kosten van de Hoge Colleges van Staat[51], het Landsbedrijf Dienst Openbare Werken (DOW), het onderwijspersoneel werkzaam bij de gesubsidieerde

---

49 Bron *EnterpriseOne*
50 Memorie van toelichting op de Landsbegroting 2016
51 De Staten, de Raad van Advies en de Algemene Rekenkamer

onderwijsinstellingen, en het personeel werkzaam bij gesubsidieerde instellingen van openbaar nut, hier niet inbegrepen.
De Hoge Colleges van Staat en de DOW ontvangen jaarlijks een landsbijdrage ter dekking van de kosten, waarin de personeelskosten zijn inbegrepen. De salariskosten van het onderwijspersoneel en het personeel werkzaam bij gesubsidieerde instellingen van openbaar nut worden in de jaarrekening van het Land verantwoord op twee andere kostensoorten. Dit zijn de kostensoorten *4616 Subsidie salariskosten onderwijs* en *4618 Salaris instellingen*.

Om een beter beeld te krijgen van de totale personeelskosten die jaarlijks op de begroting van het Land drukken, heeft de Algemene Rekenkamer ook de personeelskosten die, anders dan op de hoofdkostensoorten *4100 Personeel* en *4200 Werkgeversbijdragen* worden verantwoord, in de jaarrekening meegenomen in de berekening van de totale personeelskosten. Tabel 3.7 geeft een beeld van de totale personeelskosten over 2015 en 2016 die door het Land worden bekostigd. Voor de volledigheid zijn de personeelsaantallen in de tabel toegevoegd.

Tabel 3.7: Totale personeelskosten gekoppeld aan totale bezetting

	2015		2016	
	Kosten	Bezetting	Kosten	Bezetting
Land	466.945.753	4.965	463.869.268	4.910[52]
Hoge Colleges van Staat	7.709.981	37	8.033.403	38
Landsbedrijf DOW	16.763.154	192	16.561.931	202
Bijzonder onderwijs	119.436.136	1.242	120.051.898	1.250
Gesubsidieerde instellingen van openbaar nut	40.813.936	N/A[53]	40.247.781	N/A
Totaal	**651.668.960**	**6.436**	**648.764.281**	**6.400**

Bron: Personeelsbestand DRH – PSA[54] en E1

De tabel laat zien dat er in totaal een bedrag van AWG 648,8 miljoen aan personeelskosten is uitgegeven in 2016. Ten opzichte van de totale exploitatiekosten bedragen de totale personeelskosten bijna de helft (48%) van de totale kosten in 2016. Op totaalniveau is er in 2016 een lichte daling te zien bij zowel de bezetting als bij de kosten ten opzichte van 2015.

3.4.2 Beheersmaatregelen personeelskosten

De beheersing van de personeelskosten is, conform de voornemens van de regering voor 2016 [55], voornamelijk gebaseerd op het verlagen van de incidentele (variabele)

[52] Teneinde de aantallen in relatie tot de kosten te presenteren zijn enkele aanpassingen gedaan met name voor het personeel van de Hoge Colleges van Staat en het onderwijspersoneel vallend onder de Dienst Publieke Scholen (DPS). De kosten van het personeel werkzaam bij de Hoge Colleges van Staat worden namelijk niet onder de hoofdkostensoorten *4100* en *4200* verantwoord maar het aantal personeel (38) telt wel mee in het bestand van de DRH (3.946). Voor het onderwijspersoneel vallend onder de DPS geldt het omgekeerde: de kosten worden wel op de hoofdkostensoorten *4100* en *4200* verantwoord, maar het aantal personeel (1.002) wordt in een apart bestand voor onderwijspersoneel opgenomen bij de DRH. Bestand DRH: 3.946 -/- 38 (hoge Colleges van Staat) + 1.002 (onderwijspersoneel onder DPS) = 4.910

[53] De Algemene Rekenkamer heeft dit gegeven niet nagegaan. Het personeel werkzaam bij de gesubsidieerde instellingen bezitten geen ambtenaren status

[54] PSA: centrale Personeels- en Salarisadministratie

loonkosten en het verscherpen van het formatiebeleid. Een aantal van de door de regering gepresenteerde doelen zijn nader onderzocht, namelijk:

- het verlagen van de incidentele (variabele) loonkosten;
- het terugdringen van personeelsaantallen;
- het verrichten van een nationaal takenpakket, formatie- en bezettingsanalyse van het gehele overheidsapparaat.

Verlagen incidentele variabele loonkosten

Het verlagen van de incidentele (variabele) loonkosten betreft onder andere de reductie van de overwerkvergoedingen. De regering heeft in 2014 het voornemen aangekondigd om de kosten van overwerk structureel te verlagen. In de begroting voor het dienstjaar 2016 stelt de regering dat de genomen maatregelen een gunstige doorwerking hebben gehad in de laatste jaren. In tabel 3.8 is de kostenontwikkeling van overwerkvergoedingen over de jaren 2014 tot en met 2016 te zien.

Tabel 3.8: Ontwikkeling overwerkvergoedingen

Jaar	Kosten	Stijging (+)/ daling (-)	In % t.o.v. voorgaande jaar
2014	20.471.692	-2.271.522	-9,99%
2015	22.251.399	1.779.707	8,69%
2016	23.799.775	1.548.376	6,96%

Bron: Jaarrekening 2016

De tabel 3.8 laat zien dat slechts in 2014 zich een daling heeft voorgedaan van AWG 2,3 miljoen. In de navolgende jaren is deze initiële daling ongedaan gemaakt door een cumulatieve stijging van AWG 3,3 miljoen in de jaren 2015 en 2016.

Terugdringen personeelsaantallen

De regering verwacht het aantal personeelsleden terug te dringen door onder meer:

- natuurlijk verloop en indien mogelijk het niet verlengen van aflopende arbeidscontracten, niet zijnde kaderpersoneel;
- het voortzetten van de strikte vacaturestop voor contractanten en adviseurs, met uitzondering van cruciale sleutelfuncties met HBO/WO-competenties;
- het reactiveren van de Vrijwillege Uitdiensttreding (VUT)-regeling.

Het beleid houdt in dat de vrijgekomen vacatures door natuurlijk verloop, niet worden vervuld en dat aflopende arbeidscontracten, voornamelijk niet zijnde kaderpersoneel, indien mogelijk niet worden verlengd. Ten behoeve van het behouden van kader- en kwalitatief personeel, is het voornemen van de regering om kaderpersoneel, dat langer dan een jaar werkzaam is en een goede beoordeling heeft, als ambtenaar in vaste dienst te benoemen. De strikte vacaturestop houdt in dat er geen contracten worden aangegaan voor arbeidscontractanten en adviseurs, tenzij het noodzakelijk is om cruciale sleutelfuncties met HBO/WO-competenties te vervullen. Voor enkele diensten, zoals het Korps Politie Aruba (KPA), de Brandweer, het Korrectie Instituut Aruba (KIA),

---

[55] Memorie van toelichting op de Landsbegroting 2016

de Douane en tevens personeel in het onderwijs geldt een uitzondering op deze vacaturestop.
Het onderzoek wijst uit dat het personeelsbestand van de Departamento Recurso Humano (DRH) per 31 december 2016 een totaal van 3.946 werknemers telt, inclusief contractanten, stagiairs, politieke ambtsdragers, het personeel werkzaam bij de Hoge Colleges van Staat en het personeel van de Kustwacht. Niet meegenomen in het personeelsbestand van de DRH is het onderwijspersoneel en het personeel werkzaam bij de gesubsidieerde instellingen. In tabel 3.9 is de ontwikkeling van de personeelsaantallen vanaf 2013 tot en met 2016 te zien.

Tabel 3.9: Ontwikkeling personeelsaantallen

Jaar	Aantal	Stijging (+)/ Daling (-)	In % t.o.v. voorgaande jaar
2013	4.455		
2014	4.129	-326	-7,32%
2015	3.979	-150	-3,63%
2016	3.946	-33	-0,82%

Bron: Personeelsbestand DRH - PSA

De tabel laat zien dat de daling in personeelsaantallen over de jaren heen minder groot is. De daling in 2016 ten opzichte van 2015 is van 33 werknemers. Ten opzichte van 2013 is een daling te bemerken van 509 werknemers, dat komt overeen met een daling van 13%.

In 2016 hebben een totaal van 238 werknemers de dienst van het Land verlaten. De toepassing van de VUT-regeling en het bereiken van de pensioenleeftijd zijn de twee grootste redenen voor de uitdiensttredingen in 2016. Tegenover het uitdiensttreding van 238 werknemers, zijn er 205 nieuwe werknemers aangetrokken. Dit wordt in tabel 3.10 geïllustreerd.

Tabel 3.10: Uit- en indienstredingen 2016

Categorie	Uitdiensttreding 2016	Indiensttreding 2016
Ambtenaar	137	52
Contractant	63	126
Politieke ambtsdrager	2	2
Stagiair	36	25
Totaal	**238**	**205**

Reden van uitdiensttreding	Aantal personeel 2016
VUT-regeling	51
Pensioen gerechtigde leeftijd	43
Einde contract	31
Eigen verzoek	28
Uit Disciplinaire straf	11
Medisch ongeschikt	1
Overlijden	15
Einde Stage	36
Bijzondere vrijstelling van dienst (bvvd) zonder behoud van inkomen	5
Overplaatsing DOW	8
Overplaatsing DPS	0
Anders	9
Totaal Uitdiensttreding	**238**

Bron: Personeelsbestand DRH - PSA

Uit tabel 3.10 valt af te leiden dat 126 van de in totaal 205 indiensttredingen (ruim 61%), arbeidscontractanten zijn. Bij deze 126 werknemers, die op contractbasis zijn aangenomen, gaat het in 44 gevallen om personeel in het lage kader. De totale personeelskosten bedragen voor deze 44 contractanten AWG 585.231. De regering heeft zich dus bij 44 gevallen, niet gehouden aan de strikte vacaturestop voor arbeidscontractanten niet zijnde kaderpersoneel. Verder wordt geconstateerd dat in 2016 zeven ambtenaren in dienst zijn genomen voor lage kader functies en elf lage kader arbeidscontracten zijn benoemd tot ambtenaar. De hieraan gebonden personeelskosten zijn respectievelijk AWG 257.566 en AWG 549.813.
Het onderzoek wijst tevens uit dat er in totaal 46 contracten zijn verlengd in 2016, waarvan 25 contracten geen hoog kader personeel zijn. De personeelskosten van deze 25 contracten bedroegen in totaal circa AWG 1,1 miljoen. Gezien de vage formulering van de regering over wanneer contracten wel of niet worden verlengd, kan geen harde uitspraak worden gegeven over het voldoen aan dit beleid. De beleidsregel, dat contracten *indien mogelijk* niet worden verlengd, biedt namelijk de ruimte om de noodzaak van een verlenging in alle gevallen te beargumenteren.

Ook de effecten van de activering van de VUT-regeling is onderzocht. Sinds 2014 is op drie momenten de mogelijkheid aangeboden om gebruik te maken van deze regeling. De VUT-regeling heeft echter niet tot de beoogde uitstroom van personeel geleid. De regering heeft op basis van de resultaten van in het verleden gerealiseerde VUT-nemers, een gemiddeld van 200 werknemers per jaar verwacht[56]. In tabel 3.11 is het aantal VUT-nemers per jaar weergegeven.

Tabel 3.11: Aantal VUT-nemers per jaar

VUT	Aantal
VUT-2014	78
VUT-2015	89
VUT-2016	29
Totaal	**196**

Bron: DRH

Op advies van de DRH is de VUT-regeling per 1 juli 2017 opnieuw geactiveerd. Dit om het aantrekkelijker te maken voor de ambtenaren die een periode moeten overbruggen tussen het vervroegde uitdiensttreding en de uiteindelijke pensioendatum.

Nationaal takenpakket en actualisering ontslagvoorschriften

De analyses van het nationale takenpakket, formatie en bezetting van het overheidsapparaat zijn nog niet uitgevoerd. De DRH is namelijk bezig met de voorbereidingen voor de introductie van een functiehuis, dat zal dienen als een kapstok voor het personeelsbeheer. Het functiehuis zal de beschrijvingen bevatten van alle functieprofielen binnen de overheid en is een instrument voor de strategische personeelsplanning en het adviseren bij werving, selectie en dergelijke. Na de introductie van het functiehuis, zal gestart worden met het nationaal takenpakket.

[56] Gesprek met DRH d.d. 1 juni 2017

Met de actualisering van de ontslagvoorschriften tracht de regering de afvloeiing van de non-actieven te versimpelen. De voorbereiding voor de actualisering van de ontslagvoorschriften is afgerond en ligt ter advisering bij de Directie Wetgeving. De afronding van dit proces kent echter een lage prioriteit. Per 31 december 2016 telt het Land een totaal van 74 non-actieven met een totaal aan personeelskosten van AWG 7,1 miljoen.

3.4.3 Samenstelling personeelsbestand

Het personeelsbestand per 31 december 2016, conform de DRH, wordt in onderstaande tabel per categorie uitgesplitst.

Tabel 3.12: Samenstelling van het personeelsbestand

	Actief	bvvd zbv inkomen	Non-actief	Totaal
Ambtenaar	3.306	2	74	3.382
Arbeidscontractant	549			549
Politieke ambtsdragers	10[57]			10
Stagiairs	5			5
Totaal	**3.870**	**2**	**74**	**3.946**

Bron: Personeelsbestand DRH - PSA

Tabel 3.12 geeft aan dat er per eind 2016 3.946 ambtenaren in directe overheidsdienst waren van het Land, waarvan 74 personen een status van non-actief hebben.

In haar rapport over de jaarrekening 2015 heeft de Algemene Rekenkamer de bezetting en samenstelling bij de bureaus van de ministers aangekaart. Het vorige jaar door de Algemene Rekenkamer gerapporteerde knelpunt bestaat nog. De DRH heeft slechts een beperkte, adviserende rol bij de inschaling van contractanten en voert bij de aannameprocedure geen toets naar competenties voor een bepaalde functie. Bovendien ontbreekt er nog steeds een vaste formatie en invulling van bepaalde kernfuncties bij de bureaus van ministers. Hierdoor is de continuïteit van de taakuitvoering in relatie tot de kennis over het overheidshandelen conform wet- en regelgeving, niet gewaarborgd. In onderstaande tabel wordt de samenstelling van de bureaus van de ministers in relatie tot de personeelskosten gepresenteerd:

[57] Dit aantal is inclusief de Gevolmachtigde minister in Nederland

Tabel 3.13: Samenstelling bureaus van de ministers en de personeelskosten

Bureau	Bezetting 2016				Kosten 2016
	Ambtenaren	Arbeids-contractanten	Politieke ambtsdrager	Totaal	
Algemene Zaken, Wetenschap, Innovatie en Duurzame Ontwikkeling (AZWIDO)	25	96	1	122	9.543.164
Ruimtelijk Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie (ROII)	17	45	1	63	5.795.943
Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur (TTPC)	6	15	1	22	2.120.168
Economische Zaken, Communicatie, Energie & Milieu (EZCEM)	8	31	1	40	3.346.716
Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport (VOS)	7	8	1	16	1.750.521
Sociale Zaken, Jeugd & Arbeid (SJA)	7	8	1	16	1.614.081
Onderwijs en Gezin (OG)	11	11	1	23	2.683.240
Justitie (JUS)	15	12	1	28	2.590.238
Financiën & Overheidsorganisatie (FO)	2	5	1	8	1.274.296
Totaal	**98**	**231**	**9**	**338**	**30.718.367**

Bron: Personeelsbestand DRH - PSA

Van het totaal aantal contractanten (549) in dienst van de overheid zijn er 231 (42%) werkzaam bij de bureaus van de ministers. Ten aanzien van de beheersing van de personeelsbezetting bij de bureaus van de ministers en de hieraan gebonden kosten, is er geen verbetering ten opzichte van 2015 te zien.

3.5 Toets naleving LAft-norm

In de jaarrekening 2016 rapporteert de regering over de resultaten van de collectieve sector[58] en of aan de tekortnorm conform de LAft wordt voldaan. Tabel 3.14 laat de berekening van het financieringstekort van de collectieve sector voor 2016 zien, waarbij de in de jaarrekening gepresenteerde cijfers zijn gehanteerd.

[58] Jaarrekening 2016, pagina 210

Tabel 3.14: Financieringstekort collectieve sector 2016 (in AWG)

Jaarrekening 2016			
Tekort kapitaaldienst Land		*198,3*	
Exploitatietekort/ surplus (-) collectieve sector:			
Land Aruba	104,5		
AZV (tekort in Land verwerkt)[59]	0		
SVB	-6		
ATA	-5,7		
UA	-1,4		
Serlimar	1,9		
Totaal exploitatietekort collectieve sector		93,3	+
Financieringsbehoefte		291,6	
Herfinanciering aflossingen		205,3	-/-
Financieringstekort		*86,3*	
*BBP**		*4.774*	
Financieringstekort in % BBP		*1,8%*	

** BBP conform Statistical Digest 2016 CBA*

Het exploitatietekort van de collectieve sector voor 2016 bedraagt conform de door de regering gepresenteerde berekening AWG 93,3 miljoen en het financieringstekort AWG 86,3 miljoen. Volgens deze berekening komt dit financieringstekort uit op 1,8% van het door de CBA vastgestelde BBP voor 2016. Overeenkomstig deze in de jaarrekening 2016 gepresenteerde berekening geeft de minister van Financiën aan dat aan de tekortnorm van maximaal 2,0% van het BBP is voldaan.

De Algemene Rekenkamer heeft bij haar toets naar het voldoen aan de tekortnorm echter niet vast kunnen stellen of het financieringstekort van de collectieve sector voor 2016 daadwerkelijk voldoet aan de 2,0% conform de LAft-norm. De voornaamste reden hiervoor is dat de cijfers voor de collectieve sector, zoals gepresenteerd in de jaarrekening van het Land 2016, voorlopige cijfers over het boekjaar 2016 betreffen en fouten bevatten[60]. De minister van Financiën zou op 10 november een erratum uitbrengen op de jaarrekening Land 2016 betreffende de foutieve bedragen van de SVB en de Serlimar. Dit erratum is tot het moment van uitbrengen van dit rapport niet uitgebracht. De cijfers van de AZV, de SVB en de ATA zijn met vastgestelde jaarrekeningen afgestemd. Zowel bij de Universiteit als bij de Serlimar zijn er geen actuele vastgestelde jaarrekeningen beschikbaar. In de jaarrekening 2016 gehanteerde exploitatiecijfers van deze twee entiteiten zijn afkomstig van kwartaalrapportages, waarbij geen aansluiting heeft plaatsgevonden met de financiële administratie en/of onderliggende documentatie.

De Algemene Rekenkamer benadrukt het belang van het hanteren van juiste, actuele en waar mogelijk vastgestelde jaarrekeningen om het voldoen aan de tekortnorm met zekerheid te kunnen bepalen. In LAft artikel 22 lid 1 is het opleveren van rapportages over de resultaten van de collectieve sector over het voorgaande jaar aan de minister van Financiën aan het CBS toebedeeld[61]. Deze rapportage dient uiterlijk op 1 september

[59] Het tekort van de AZV bedroeg volgens de cijfers van de jaarrekening 2016 van het Land AWG 12,88 miljoen en is reeds meegenomen in het tekort van het Land

[60] Tijdens het onderzoek is aangegeven dat een erratum gepresenteerd zal worden om het exploitatieresultaat van de SVB en de Serlimar bij te stellen

[61] Zie artikel 22 LAft

van het lopend boekjaar aan de minister van Financiën te worden aangeboden. Vervolgens schrijft de LAft[62] voor dat het aan de minister van Financiën geboden is om binnen twee weken, na ontvangst van CBS-rapportage over exploitatieresultaten van de collectieve sector, een definitieve rapportage over de collectieve sector aan de CAft te bieden.

Er bestonden echter tot aan de oplevering van dit rapport onduidelijkheden omtrent de door het CBS uit te brengen rapportage over de collectieve sector 2016 en over de gemaakte afspraken hierover tussen het CBS, de minister van Financiën en het CAft.

[62] Zie artikel 22 lid 1 en 2 LAft

4 Financieel beheer

Het financieel beheer is een steeds terugkerend onderwerp bij het onderzoek naar de jaarrekening van het Land. Dit vanwege het belang van een in orde zijnde financieel beheer voor het garanderen van houdbare overheidsfinanciën en de rechtmatige uitvoering van de begroting. Het financieel beheer dient onder meer te waarborgen dat de doelstellingen van de maatregelen worden behaald en dat deze worden behouden. De Algemene Rekenkamer heeft dit jaar naast de verdere verbetering van het financieel beheer, twee onderwerpen nader onderzocht, namelijk het subsidieproces en het personeelsbeheer. Ter afsluiting van dit hoofdstuk, wordt een analyse gegeven van het verloop van de begrotingscyclus 2016.

4.1 Verdere verbetering financieel beheer

Het op orde brengen van het financieel beheer van het Land, is een onderwerp dat al jaren op de agenda staat. Onderzoek wijst uit dat het steeds vast loopt bij het daadwerkelijk realiseren van de verbeteringen.

Verbeterplan financieel beheer

De realisatie van de verbeteringen in het financieel beheer geschiedt op basis van het *Verbeterplan financieel beheer* (het Verbeterplan). Het Verbeterplan is gebaseerd op de resultaten van de in 2015 uitgevoerde *Public Expenditure and Financial Accountability-meting* (PEFA). Bij de opstelling van het Verbeterplan is ervoor gekozen om niet alleen de lage PEFA-scores aan te pakken. Hierbij zijn ook maatregelen getroffen die de interne beheersing van processen binnen de diensten, ressorterend onder het ministerie van Financiën en Overheidsorganisatie, structureel te bevorderen. De regering rapporteert per kwartaal over de voortgang van het financieel beheer in de URK[63].

Een belangrijk actiepunt in het Verbeterplan was de verbetering van de monitoring op de uitvoering van de begroting. Het belang voor het monitoren van de begrotingsuitvoering ligt primair in het machtigingskarakter van de begroting. De Staten hebben, als autoriserende macht, de taak om toezicht te houden op de uitvoering van de door haar gemachtigde begroting(en). Daar tegenover staat de verantwoordelijkheid van de minister voor de bewaking, sturing en de uitputting van de begroting. Dit houdt onder meer in, het zorgen dat het voorgenomen beleid wordt uitgevoerd en dat de kosten hiervan de goedgekeurde begroting niet te boven gaan. De CV 1989 stelt elke minister

[63] Zie bijlage 4; Stand van zaken van het financieel beheer

verantwoordelijk voor zijn eigen begrotingszaken en voor het voeren van een eigen financiële administratie over het aan hem toegekend deel, van de vastgestelde Landsbegroting[64].

De Algemene Rekenkamer constateert dat de activiteit voor het verbeteren van de begrotingsmonitoring, in het laatste kwartaal rapportage van 2016, als gereed wordt gerapporteerd. De Algemene Rekenkamer merkt op dat ondanks deze activiteit als afgerond is aangemerkt, er nog steeds begrotingsoverschrijdingen voorkomen in 2016. De Algemene Rekenkamer constateert bovendien dat er bij zes van de negen bureaus van de ministers geen monitoringsysteem bestaat voor het bewaken van de begrotingsuitputting en het uitvoeren van beleid door de ondergeschikte diensten. De Algemene Rekenkamer is van mening dat elke minister, als eindverantwoordelijke, voor de aan zijn ministerie toegekende begroting, een minimale systematiek in plaats dient te hebben, zodat de minister in staat is zijn begroting te monitoren. Tevens stellen de ministers geen exploitatieoverzicht over het afgelopen dienstjaar samen. Dit overzicht dienen zij met een bijbehorende toelichting voor 1 april van het daaropvolgende dienstjaar naar de minister van Financiën te zenden. Het samenstellen en indienen van dit overzicht zou de minister van Financiën ondersteunen bij het monitoren van de begrotingsuitvoering tussentijds, maar ook bij het samenstellen van de jaarlijkse financiële verantwoording van het Land.

Wet- en regelgeving

De comptabele wet- en regelgeving geeft het kader weer, waaraan het financieel beheer moet voldoen. In 2012 is er een werkgroep *Herziening Comptabiliteitsverordening* ingesteld met als taak de comptabele wet- en regelgeving uit te werken, vanuit de vastgelegde uitgangspunten uit het adviesrapport van een externe adviseur. De herziening van de comptabiliteitsverordening, conform de door de werkgroep voorgestelde wijzigingen, is verder niet geconcretiseerd.

Gedurende 2016 heeft de minister van Financiën besloten om aanpassingen aan de CV 1989, voorlopig middels Lbham te regelen. Naar aanleiding hiervan is er een concept landsbesluit opgesteld voor de vaststelling van de modellen voor de inrichting van de jaarrekening van het Land. Dit landsbesluit is nog niet afgerond. Ook de waarderingsgrondslagen zullen door middel van een Lbham worden geactualiseerd. Hierover wordt nog gediscussieerd. Verder is er een concept landsverordening opgesteld voor de regeling van de overheidsaanschaffingen. Hoewel er voortgang is geboekt op het gebied van wet- en regelgeving, zijn deze activiteiten nog niet afgerond. Hierdoor blijven belangrijke normen voor de begrotingsuitvoering en -verantwoording langer uit.

Ten aanzien van de verbetering van de beheersing van de begrotingsfondsen constateert de Algemene Rekenkamer dat er conceptrichtlijnen, met betrekking tot de procedures, het beheer en de besteding van de begrotingsfondsen, worden opgesteld. Deze richtlijnen dienen te zorgen voor duidelijke afspraken hoe de betrokken minister om moet gaan met de in de fondsen beschikbaar gestelde middelen.

---

[64] CV 1989 artikel 7

4.2 Ontwikkelingen ten aanzien van het financieel beheer binnen Directie Financiën

De Directie Financiën speelt een belangrijke rol in het verbeteren van het financieel beheer van het Land. Aan deze rol is sinds 30 juni 2017 meer gewicht gegeven door de formalisatie van de instelling van de Directie Financiën[65]. Met deze instelling zijn de doelstelling, de taken en de samenstelling van de organisatie formeel vastgesteld. De Directie Financiën heeft als doelstelling: "…het bevorderen van behoorlijk financieel bestuur door de Landsorganen." Een van de belangrijkste taken ter verwezenlijking van de doelstelling is het, namens de minister belast met Financiën, toezien op de naleving van de CV 1989 en aanverwante voorschriften. Deze formele instelling is belangrijk voor de verdere ontwikkelingen binnen de Directie Financiën. Zo kunnen de werkzaamheden en procedures specifieker worden ingericht en kunnen deze gestructureerd worden op de taken en de doelstelling van de organisatie.

De Algemene Rekenkamer heeft geconstateerd dat er veel positieve ontwikkelingen gaande zijn binnen de Directie Financiën. Enkele belangrijke ontwikkelingen binnen de zijn:

- De beschrijving van de administratieve processen en administratieve organisatie. De interne processen zijn voor het merendeel (71%) beschreven. Door het beschrijven van interne processen kunnen functies binnen de Directie Financiën beter worden gecoördineerd en afgestemd teneinde de doelstellingen van de organisatie te behalen.
- De optimalisatie van de processen bij afdeling Treasury ten aanzien van buitenlandse leningen. Hierbij zijn de aanbevelingen uit het CAD onderzoek naar het beheer en de verantwoording van langlopende leningen ontvangen geldleningen[66], meegenomen.
- De herinrichting van de module Debiteurenadministratie in Enterprise One (E1). Hiermee wordt beoogd het behalen van een verbeterd beheer en bewaking van de debiteuren. Een goed debiteuren- en incassobeheer kan ook verder doorwerken in het beter kunnen beoordelen van debiteurenrisico's en het beter inschatten van de hiermee samenhangende posten in de jaarrekening, zoals voorziening op dubieuze debiteuren.
- Het monitoren van instellingen op afstand. Hiervoor is er een samenwerkingsstructuur, door middel van *cross-functional teams,* tussen de afdelingen Begroting en Financiële Rapportage & Analyse (FRA) van de Directie Financiën in opzet geïntroduceerd. Door middel van de samenwerkingsstructuur zullen financiële indicatoren en juridische aspecten, zoals de *governance* structuur en autorisatie bij instellingen, op afstand worden gemonitord.
- Het monitoren van de verplichtingen. Het gaat hier om de verscherping van de bewaking van de uitgebrachte inkooporders en de bewaking van de kredietruimte van de overheidsdiensten.

Hoewel er op diverse terreinen activiteiten nog niet zijn afgerond en daardoor niet alle effecten hiervan getoetst kunnen worden, is de Algemene Rekenkamer van mening dat

[65] Landsbesluit van 20 juni 2017 no. 13
[66] Rapport CAD 2016.12 dd. 12 juli 2016

de ontwikkelingen positief kunnen bijdragen aan de rechtmatige, juiste en volledige verantwoording van de begrotingsuitvoering.

4.3 Subsidies

Bij dit onderdeel zijn de ontwikkelingen van de herstructurering van het subsidieverstrekking proces en de overgang naar een nieuw verantwoordingskader nader onderzocht. Ook wordt ingegaan op de rechtmatigheid van de subsidieverstrekking. Om het inzicht in de totale subsidiestromen te vergroten zal ook aandacht worden besteed aan de subsidie gerelateerde kosten.

4.3.1 Subsidieverstrekking

Subsidie wordt verstrekt op grond van de Subsidieverordening instellingen van openbaar nut[67] (Subsidieverordening). Conform de Subsidieverordening dient de toekenning van subsidies, middels een landsbesluit, vastgelegd te worden. Subsidie kan conform de Subsidieverordening worden verleend aan instellingen die een rechtspersoonlijkheid bezitten en die blijkens hun statuten een algemeen belang nastreven. Het bedrag van de te verstrekken subsidie dient wel van tevoren te zijn gemachtigd, middels landsverordening tot vaststelling van de begroting van het Land. De subsidieverstrekking op grond van de Subsidieverordening wordt in de jaarrekening van het Land verantwoord onder de kostensoorten *4615 Subsidie instellingen*, *4617 Projecten instellingen* en *4618 Salaris instellingen*.

De Subsidieverordening bepaalt dat geen subsidie wordt verleend aan een instelling die zich blijkens hun statuten uitsluitend of grotendeels bezig houdt met weldadigheid, onderwijs of het openbaar vervoer. Uit de jaarrekening 2016 blijkt dat voor entiteiten uit het onderwijs, namelijk het bijzonder onderwijs[68], en het openbaar vervoer wel subsidiekosten worden verantwoord onder de hoofdkostensoort *4600 Subsidies.* De grondslag van deze subsidieverstrekking is echter niet gebaseerd op de bepalingen van de Subsidieverordening, maar is gebaseerd op de landsverordeningen[69] voor het kleuteronderwijs, het basisonderwijs en het voortgezet onderwijs. Alhoewel de verstrekking voor het onderwijs en het openbaar vervoer gebaseerd is op wetgeving, wordt in de respectievelijke wetgeving niet gesproken over subsidieverlening, maar over (onkosten)vergoedingen. Deze kosten worden als subsidie verantwoord in de jaarrekening onder *4614 Subsidie exploitatiekosten onderwijs* en *4616 Subsidie salariskosten onderwijs.*

[67] AB 1990 no. GT 34
[68] Bijzonder onderwijs betreft alle onderwijsinstellingen die middels een gesubsidieerde onderwijsstichting, zoals de SKOA, SMOA, SPCOA e.d., worden bekostigd
[69] Landsverordening kleuteronderwijs (AB 1992 no. 88), Landsverordening basisonderwijs (AB 1989 no. GT 75) en Landsverordening voortgezet onderwijs (AB 1989 no. GT 103)

Verder worden de subsidiekosten voor het openbaar vervoer (Arubus N.V.) op de kostensoort *4601 Subsidie bedrijf* geboekt. Deze subsidieverstrekking is deels gebaseerd op een dienstverleningsovereenkomst dat in 2012 door het Land is aangegaan met de Arubus N.V., waarvoor middels landsverordening[70] toestemming is verkregen. Op de kostensoort *4601 Subsidie bedrijf* wordt echter ook de landsbijdrage aan de Arubus N.V. en de beheerskosten van de tram verantwoord.

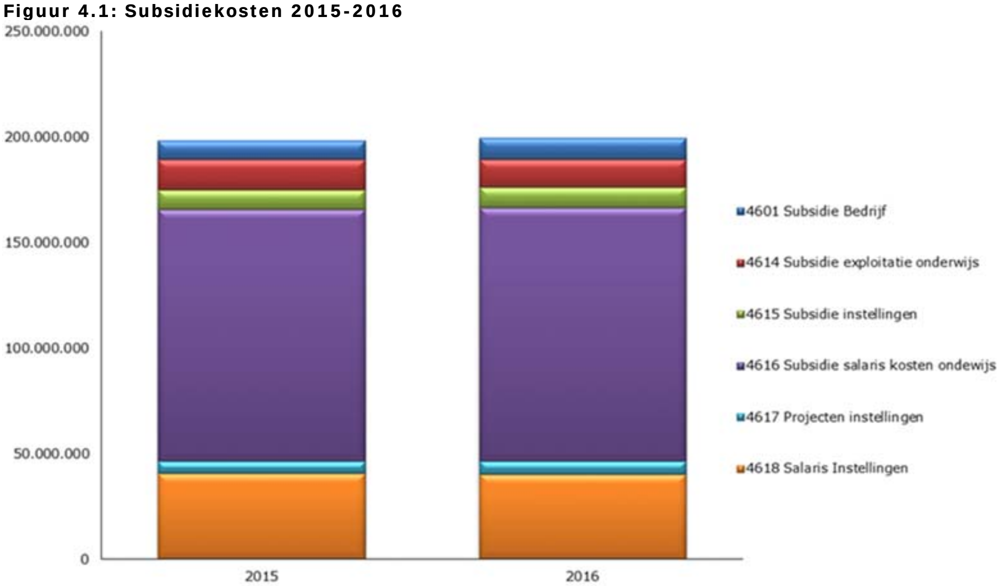
De hoofdkostensoort *4600 Subsidies* is meeromvattend dan wat als subsidie op grond van de Subsidieverordening wordt aangemerkt. Hierdoor wordt geen juiste beeld gegeven van de subsidiekosten. De Algemene Rekenkamer is van mening dat het de informatiewaarde en presentatie van de jaarrekening ten goede zal komen, als de kostenvergoedingen en landsbijdragen, die op andere grondslagen dan de Subsidieverordening worden verstrekt, apart worden gerubriceerd.

4.3.2 Kosten subsidieverstrekking

In 2016 is in totaal AWG 199,6 miljoen uitgegeven aan subsidies (hoofdkostensoort *4600 Subsidies*). Dit is ruim 15% van de totale exploitatiekosten van het Land. In figuur 4.1 worden de subsidiekosten, ingedeeld naar kostensoort, voor de jaren 2015 en 2016 gepresenteerd.

[70] Landsverordening van 19 april 2012 houdende machtiging van de minister van Toerisme, Transport en Arbeid om namens het Land een dienstverleningsovereenkomst met Arubus N.V. voor de duur van 10 jaar aan te gaan (AB 2012 no. 20)

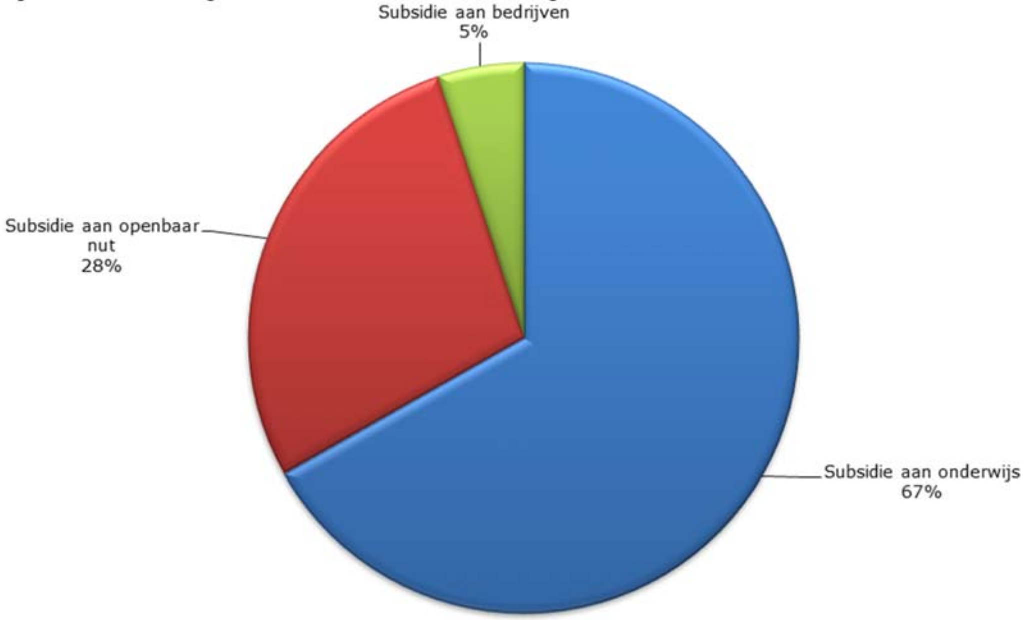
Figuur 4.1: Subsidiekosten 2015-2016



Subsidies per categorie	2015	2016	Verschil	In %
Subsidie bedrijf:	**8.976.000**	**10.096.000**	**1.120.000**	**12,48%**
4601 Subsidie Bedrijf	8.976.000	10.096.000	1.120.000	12,48%
Subsidie onderwijs:	**133.752.915**	**133.302.530**	**-450.385**	**-0,34%**
4614 Subsidie exploitatie onderwijs	14.316.779	13.250.632	-1.066.147	-7,45%
4616 Subsidie salariskosten onderwijs	119.436.136	120.051.898	615.762	0,52%
Subsidie instellingen van openbaar nut:	**55.832.925**	**56.184.753**	**351.828**	**0,63%**
4615 Subsidie instellingen	9.346.829	9.609.672	262.843	2,81%
4617 Projecten instellingen	5.672.160	6.327.300	655.140	11,55%
4618 Salaris instellingen	40.813.936	40.247.781	-566.155	-1,39%
Totaal 4600	**198.561.840**	**199.583.283**	**1.021.443**	**0,51%**

De tabel laat zien dat de subsidiekosten in 2016 op totaalniveau een stijging vertonen van AWG 1 miljoen (0,51%) ten opzichte van de subsidiekosten over 2015. De grootste kostenstijging is waar te nemen bij *4601 Subsidie bedrijf* met AWG 1,1 miljoen (subsidiekosten Arubus N.V). De stijging betreft de landsbijdrage aan de Arubus N.V., welke in 2016 is gestegen. Deze landsbijdrage vertoont sinds 2013 een stijging, terwijl in 2014 de Aruparking N.V. is ingesteld om extra inkomen te genereren voor de Arubus N.V., met het doel om de jaarlijkse landsbijdrage te verlagen. Aan de andere kant zijn er ook dalingen te zien ten opzichte van 2015. De grootste kostendaling doet zich voor bij *4614 Subsidie exploitatie onderwijs* met een bedrag van AWG 1 miljoen. De reden hierbij is dat bij de hoofdbudgethouder *gesubsidieerde instellingen onderwijs* geen kosten zijn begroot noch verantwoord voor 2016, terwijl deze kosten in 2015 circa AWG 1 miljoen bedroeg. In figuur 4.2 wordt een verdeling van de subsidiekosten naar soort categorie subsidie gepresenteerd.

Figuur 4.2: Verdeling subsidiekosten naar soort categorie subsidie



Uit bovenstaande figuur 4.2 is te zien dat de grootste subsidiestroom de kostenvergoeding aan het onderwijs is. Het gaat om 67% (AWG 133,3 miljoen) van de totale subsidiekosten. In tabel 4.1 wordt de subsidieverstrekking voor het onderwijs gespecificeerd weergegeven.

Tabel 4.1: subsidieverstrekking per onderwijsstichting / schoolbestuur 2016

Onderwijsstichting / Schoolbestuur	Subsidie exploitatie onderwijs 4614	Subsidie salaris kosten onderwijs 4616
Stichting Educashon Profesional Basico (SEPB)	2.790.794	18.760.878
Stichting Katholiek Onderwijs Aruba (SKOA)	4.713.669	66.610.192
Stichting Middelbaar Onderwijs Aruba (SMOA)	2.092.806	15.391.189
Stichting Onderwijs de Zevendaags Adventisten Aruba (SOZAA)	13.700	252.233
Stichting Protestants Christelijk Onderwijs Aruba (SPCOA)	459.949	7.784.023
Stichting Volle Evangelie Onderwijs Aruba (SVEOA)	67.700	917.358
Stichting voor Verstandelijke Gehandicapten (SVG)	90.008	1.716.422
Universitaire Opleiding	3.022.008	8.619.600
Totaal	**13.250.634**	**120.051.895**

In tabel 4.1 valt op te merken dat ruim 90% van de subsidieverstrekking aan het onderwijs wordt aangewend aan de bekostiging van de salariskosten (AWG 120 miljoen).

Een significant bedrag aan subsidies gaat ook uit naar de instellingen van openbaar nut. Het gaat om een bedrag van circa AWG 56,2 miljoen, wat overeenkomt met 28% van de totale subsidiekosten over 2016. Deze subsidies worden vanuit verschillende ministeries verstrekt, zoals weergegeven in tabel 4.2. Voor deze subsidiestroom is een nieuw verstrekkings- en verantwoordingskader geïntroduceerd. Dit wordt in paragraaf 4.3.4 behandeld.

Tabel 4.2: Verdeling subsidiekosten 2016 over hoofdbudgethouders per ministerie

Ministerie / hoofdgroep	Subsidie Instellingen 4615	Projecten instellingen 4617	Salaris instellingen 4618	Totaal per ministerie
Ruimtelijk Ontwikkeling, Infrastructuur en Integratie				**2.634.528**
- Fundacion Cas pa Comunidad Arubano (FCCA)	2.634.528			2.634.528
Toerisme, Transport, Primaire Sector en Cultuur				**2.895.590**
- Bureau Culturele Ontwikkeling en Nationaal Erfgoed		1.043.400	164.000	1.207.400
- Directie Cultuur			1.688.190	1.688.190
Economische Zaken, Communicatie, Energie en Milieu				**2.063.675**
- Dienst Huur- en Consumentenzaken			55,221	55.221
- Directie Natuur en Milieu			2.008.454	2.008.454
Volksgezondheid, Ouderenzorg en Sport				**30.063.482**
- Directie Volksgezondheid	3.630.720	226.200	21.576.183	25.433.103
- Instituto Biba Saludabel y Activo (IBISA)	587.656		1.092.723	1.680.380
- Overig Volksgezondheid, Ouderenzorg en Sport		2.950.000		2.950.000
Sociale Zaken, Jeugd en Arbeid				**15.826.957**
- Maatschappelijk zorg	1.635.916	2.107.700	12.083.341	15.826.957
Onderwijs en Gezin				**340.314**
- Overig Onderwijs en Gezin	56.100		284.214	340.314
Justitie				**2.360.206**
- Bureau Ondersteuning Verslavingszorg (BOV)	577.900		870.075	1.447.975
- Voogdijraad	486.852		425.379	912.231
Totaal	**9.609.672**	**6.327.300**	**40.247.781**	**56.184.753**

De tabel 4.2 laat zien dat de grootste subsidie uitgave te zien is bij het ministerie van Volksgezondheid, Ouderenzorg en Sport met AWG 30 miljoen. Dit wordt opgevolgd door het ministerie van Sociale Zaken, Jeugd en Arbeid met bijna AWG 16 miljoen.

4.3.3 Rechtmatigheid van de toegekende subsidies

Bij de hoofdkostensoort *4600 Subsidies* is een totale begrotingsoverschrijding van circa AWG 3,8 miljoen geconstateerd. Begrotingsoverschrijdingen worden door de Algemene Rekenkamer als onrechtmatige uitgaven aangemerkt. In tabel 4.3 wordt de totale onrechtmatigheid weergegeven.

Tabel 4.3: Totale overschrijding subsidies per ministerie, per hoofdbudgethouder

Ministerie / Hoofdbudgethouder	Begroting	Realisatie	Overschrijding
1 Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie	**0**	**2.634.528**	**-2.634.528**
035 Infrastructuur	0	2.634.528	-2.634.528
7 Onderwijs & Gezin	**58.083.400**	**59.233.365**	**-1.149.965**
071 Bijzonder kleuteronderwijs	11.684.000	11.938.167	-254.167
073 Bijzonder basisonderwijs	42.223.400	43.113.778	-890.378
075 Bijzonder speciaal onderwijs	4.176.000	4.181.420	-5.420
Totaal	**58.083.400**	**61.867.893**	**-3.784.493**

De overschrijding op de subsidies wordt voornamelijk veroorzaakt door de onbegrote bekostiging van de beheers- en onderhoudskosten aan de Fundacion Cas pa Comunidad Arubano (FCCA), ministerie van Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie die verantwoord worden op kostensoort *4615 Subsidie instellingen* (hoofdbudgethouder: *035 Infrastructuur*). Deze subsidie aan FCCA wordt op basis van een concept

beheersovereenkomst uit 1979 verstrekt. Toen is met FCCA overeengekomen dat de stichting jaarlijks een vergoeding in rekening brengt aan het Land voor de dekking van de kosten van het algemeen en sociaal beheer, alsook het administratief- en onderhoud technisch beheer. Er wordt dus vanuit het Land zowel beheerskosten als subsidiekosten uitbetaald aan de FCCA. De uit deze overeenkomst voortvloeiende huursubsidie aan de FCCA wordt wel begroot. De huursubsidie wordt op de hoofdkostensoort *4619 Overdrachten binnenland* begroot en verantwoord. De beheersovereenkomst is sinds 1979 niet geformaliseerd. Er bestaat dus geen wettelijke grondslag voor deze vergoedingen, waardoor deze kosten als onrechtmatig kunnen worden aangemerkt.

Voor wat de subsidie aan de overige instellingen van openbaar nut betreft, wijst het onderzoek uit dat van alle subsidiebetalingen de bevoorschottingsopdrachten, voor de exploitatie- en projectsubsidie, aanwezig zijn. Geen van deze subsidieverstrekkingen zijn echter geformaliseerd middels een landsbesluit, zoals de Subsidieverordening dat vereist. Het ontbreken van het wettelijk vereiste landsbesluit voor de toekenning van de subsidies is een ernstige tekortkoming in het subsidieverstrekking proces. Het is namelijk in strijd met de wettelijke bepalingen van de Subsidieverordening. Hierdoor zijn de verstrekte subsidies onrechtmatig.

4.3.4 Beheersing subsidiekosten

De regering heeft met ingang van 1 januari 2016 een nieuw subsidiestelsel geïntroduceerd. Het nieuwe stelsel en de samenhangende procedure zouden per 1 januari 2018 van kracht moeten gaan. Het subsidiestelsel is slechts van toepassing op de subsidie, welke wordt verstrekt op grond van de Subsidieverordening en is gebaseerd op een outputsubsidie. Het nieuwe subsidiestelsel dekt derhalve een stroom van 28% van de totale subsidiekosten (zie figuur 4.2). De regering beoogt met deze nieuwe aanpak een efficiëntere en effectievere subsidiebeheersing te bereiken. Hierdoor krijgt de regering meer zicht op de verstrekte subsidies en kan de regering het proces beter beheersen, zodat wenselijke maatschappelijke effecten ook worden behaald.

De aanleiding tot introductie van een nieuw subsidiestelsel is onder de opvolging van aanbevelingen van diverse instanties, zoals de Raad van Advies, de CAD, de Algemene Rekenkamer, en laatst ook het CAft. Deze instanties hebben verschillende malen aanbevolen om tot een meer effectief en efficiënt proces van subsidieverstrekking te komen. De aanbevelingen waren gebaseerd op het ontbreken van een uniforme en gestandaardiseerde wijze, waarop met overheidssubsidies wordt omgegaan en het gebrek aan duidelijke procedures en richtlijnen voor alle betrokkenen. Door deze gebreken is het zicht op en de beheersing van de subsidiestromen, de prestaties die door de gesubsidieerde instellingen worden geleverd en de financiële verantwoording van deze instellingen, uit de hand gelopen. Bovendien hebben een aantal instellingen sinds 1990 tot heden geen verantwoording afgelegd, noch zijn er afrekeningen gedaan. Dit is een zaak die nog moet worden aangepakt. Het Coördinatiebureau Overheidssubsidie (CBOS), Directie Wetgeving en Juridische zaken en CAD hebben een

drietal scenario's, hoe om te gaan met de achterstallige afrekeningen, aan de ministers gepresenteerd. Echter de betrokken ministers hebben nog geen beslissing hierover genomen.

Nieuw subsidiestelsel

Zoals reeds vermeld gaat het nieuwe stelstel uit van een outputsubsidie. Bij de outputsubsidie staan de prestaties en de resultaten van de geleverde diensten (outputs) van de gesubsidieerde instellingen centraal. Dit betekent dat de instellingen subsidie aanvragen op grond van een programma van eisen, welke is gebaseerd op beleidsdoelen van het desbetreffende ministerie. Om het nieuwe subsidiestelsel te operationaliseren is het CBOS ingesteld. De hoofdtaken van het coördinatiebureau zijn:

- het adviseren en ondersteunen van de ministeries, beleidsdirecties en instellingen van het algemeen outputsubsidiebeleid;
- het (mede) ontwikkelen, initiëren, vaststellen, monitoren en evalueren van de outputgerichte normfinanciering;
- het gereed maken van de bijbehorende landsbesluiten om subsidie te verstrekken.

Enkele belangrijke uitgangspunten bij dit nieuw stelsel is dat subsidiëring een van de instrumenten is, waarmee de overheid gestelde beleidsdoelen kan bereiken. Hiervoor zullen de vorm van aanvraag, controle en verantwoording op subsidies, overheidsbreed worden gestandaardiseerd. Tevens staat de bedrijfsmatige benadering centraal. Aan de ene kant moeten de gesubsidieerde instellingen erop kunnen rekenen dat de afgesproken subsidies worden verkregen, indien de afgesproken prestaties zijn geleverd. Dit benadrukt het belang voor de tijdige goedkeuring van de Landsbegroting, zodat het Land ook tijdig over de benodigde middelen kan beschikken, om aan haar verplichtingen tegenover de gesubsidieerde instellingen te kunnen voldoen. Aan de andere kant is de overheid niet verplicht gelden uit te geven voor niet geleverde prestaties. Bovendien kan de overheid de verleende subsidiegelden terugvorderen, indien de afgesproken prestaties niet of niet volledig geleverd zijn[71].

Het subsidieproces is in het Handboek Overheidssubsidies Aruba uitgebreid beschreven. Het handboek is opgesteld door het CBOS en is bedoeld als informatiebron en hulpmiddel voor alle betrokkenen bij het subsidieproces. Het subsidieproces bestaat uit de aanvraag indiening, de toetsing, de toekenning of afwijzing en de subsidie uitbetaling. Gedurende het proces van indiening van de subsidieaanvraag tot de toekenning subsidiegelden aan de instelling, krijgt de gesubsidieerde instelling maandelijks een subsidievoorschot. Het subsidievoorschot wordt toegekend in afwachting van de vaststelling en formalisatie van het landsbesluit. In tabel 4.4 worden de stakeholders en de rolverdeling in het studieproces weergegeven. Een meer gedetailleerde weergave wordt gegeven in bijlage 4.

[71] Handboek Overheidssubsidies Aruba 2016-2017 van de Coördinatiebureau Overheidssubsidie

Tabel 4.4: Stakeholders subsidieverlening

Stakeholder	Rol
Minister belast met Financiën	Toezichthoudende rol bij de subsidieverlening. Dit toezicht houdt in de toetsing aan het algemene financiële beleid.
Beleidsverantwoordelijke minister	Toezichthoudende rol bij de subsidieverlening. Tevens is de minister verantwoordelijk voor het vaststellen van het programma van eisen en de beleidsdoelstellingen om bepaalde prestaties en resultaten te behalen.
Beleidsdirecties	Bewakende en evaluerende rol (inhoudelijke toetsing) bij de subsidieverlening.
Coördinatiebureau Overheidssubsidies	Toetsing op de volledigheid (formele toetsing) van de aanvragen naar de subsidie eisen. Toezichthouder namens de minister van Financiën. Zorgt voor de continuïteit van het nieuwe subsidiebeleid
Directie Financiën	Zorgt voor de uitbetaling van subsidies aan de instellingen conform de goedgekeurde begroting en landsbesluiten.
Centrale Accountantsdienst	Financiële controleur bij de subsidieverlening.
Algemene Rekenkamer	Controle naar de doelmatig- en rechtmatigheid.
Gesubsidieerde instelling	Beleidsuitvoerder in het subsidieproces.

Het nieuwe subsidieproces voorziet in nadere voorwaarden, die de rechtmatigheid en doelmatigheid van de subsidieverstrekking waarborgen. Zo is het opstellen van een programma van eisen, een belangrijke voorwaarde voor het verstrekken van subsidie. In het programma van eisen moeten de eisen, waaraan het eindresultaat moet voldoen, eenduidig worden omschreven. Dit zijn met name de kwaliteitsverwachtingen. Een kwaliteitsverwachting is een uitspraak van de opdrachtgever over hetgeen waaraan de output moet voldoen. De kwaliteitsverwachtingen van de opdrachtgever (overheid) moeten allereerst grondig in kaart worden gebracht, en daarna vertaalt naar eisen (acceptatiecriteria).
Verder dient het CBOS, aan de hand van de periodieke financiële verantwoording, er op toezien dat het gesubsidieerde geld besteed is voor het doel, waarvoor deze is toegekend en dat de regels toegepast zijn conform de relevante wet- en regelgeving. Ten aanzien van de betrouwbaarheid van de financiële verantwoording is er een Accountantsprotocol opgesteld, die aanwijzingen bevatten over de reikwijdte en diepgang van het vereiste accountantsonderzoek. Het nieuwe subsidieproces zal ook meer mogelijkheid bevatten voor het opleggen van sancties, zoals hechtenis of geldboete in geval van strafbare feiten.

Voortgang implementatie nieuwe subsidiestelsel

Het onderzoek wijst uit dat er vertragingen zijn opgetreden bij de implementatie van het nieuwe subsidiestelsel en dat de streefdatum van 1 januari 2018 niet is gegarandeerd. Het belangrijkste probleem hierbij is het besef en de bereidheid van alle stakeholders om volgens een andere procedure te gaan werken. Het nieuwe stelsel heeft tot nu toe bijgedragen aan de bewustwording van de gesubsidieerde instellingen. Dit houdt in dat zij begrijpen waarvoor subsidie wordt ontvangen en de belangen die daarmee behartigen dienen te worden.

Een belangrijke voorwaarde om dit nieuw proces succesvol te kunnen implementeren is de formele vastlegging van de richtlijnen. Pas door het wettelijk vaststellen van de richtlijnen kan de naleving van het nieuwe proces worden afgedwongen. Daarom heeft de minister van Financiën opdracht gegeven tot het opstellen van een nieuwe subsidieverordening gebaseerd op outputfinanciering. In het kader hiervan is een commissie opgesteld die ondersteuning zal bieden aan de ingehuurde jurist, die deze subsidieverordening zal schrijven. De ambitie is om de nieuwe subsidieverordening nog dit jaar vast te stellen. De intentie is om in 2018 te beginnen conform de uitgangspunten van de nieuwe verordening. Nadat de nieuwe Subsidieverordening is vastgesteld zal het nieuwe traject in 2019 formeel worden geïmplementeerd. De Subsidieverordening zal de rechten en plichten duidelijk moeten maken.

4.4 Beheer van het personeel

In deze paragraaf wordt het algemeen beheer van het personeel kort beschreven. Hierbij wordt ook aandacht besteed aan belangrijke ontwikkelingen bij de DRH. Vervolgens worden de conclusies ten aanzien van de rechtmatigheid van de personeelskosten gepresenteerd.

4.4.1 Algemeen personeelsbeheer

De DRH is belast met het algemeen beheer van het overheidspersoneel. Naast de advisering en beleidsontwikkeling op het gebied van personeel, is de DRH ook belast met de advisering en de uitvoering van het rechtspositioneel beleid. De DRH heeft bij alle rechtspositionele vraagstukken, vanaf de indiensttreding van een werknemer tot en met het ontslag, een adviserende rol. Bij de indiensttreding van personeel toetst de DRH of het verzoek in de, door de ministerraad vastgestelde, formatie van de dienst past. Daarnaast gaat de DRH bij de Directie Financiën na, of er voldoende ruimte beschikbaar is in de begroting van de desbetreffende dienst. Het diensthoofd is verantwoordelijk voor het vooraf toetsen van bovengenoemde aspecten. De DRH stelt bij elk verzoek tot benoeming van personeel een advies op. Hoewel dit advies niet bindend is, dient dit als (deugdelijke) basis voor beslissingen die in de ministerraadvergaderingen worden genomen.

Het onderzoek wijst uit dat er bij de beheersing van het personeel diverse ontwikkelingen in gang zijn gezet bij de DRH. Zo heeft de DRH enkele personeelstaken gecentraliseerd, waardoor de diensten beter ondersteund kunnen worden bij personeelszaken. Om de naleving van het personeelsbeleid verder te stimuleren, werkt de DRH tevens aan de versimpeling van de toepassing van regels aangaande het personeelsbeleid, door deze uit te werken in beleidsdocumenten en circulaires. Sinds kort heeft de DRH een nieuwe HRM-systeem geïmplementeerd. Met dit nieuw systeem beoogt de DRH een betere afstemming en afwisseling van informatie tussen diverse diensten te realiseren, waardoor de dienstverlening vanuit de DRH en het beheer van het personeel wordt verbeterd.

4.4.2 Rechtmatigheid van de personeelskosten

Het onderzoek wijst uit dat op een groot aantal hoofdbudgethouders, (begrotings)overschrijding voorkomen in de personeelskosten. De totale overschrijdingen in de personeelskosten op dit niveau bedragen ruim AWG 5 miljoen. Tabel 4.4 laat de tien grootste overschrijdingen op hoofdbudgethouder niveau zien.

Tabel 4.4: Tien grootste overschrijdingen op hoofdbudgethouder niveau

	Hoofdbudgethouder	Begroot 2016	Werkelijk 2016	Overschrijding
1	189 Politie	80.765.300	82.839.560	-2.074.260
2	191 Gevangeniswezen	16.034.700	16.991.220	-956.520
3	190 Brandweer	2.460.000	2.825.425	-365.425
4	121 Immigratie & Naturalisatie	6.571.100	6.841.058	-269.958
5	194 Openbaar ministerie	8.858.200	9.025.386	-167.186
6	140 Landbouw, Veeteelt & Visserij	3.088.800	3.225.308	-136.508
7	097 Minister van Financiën & Overheidsorganisatie	2.696.500	2.810.927	-114.427
8	192 Juridische & Algemene Zaken	6.788.400	6.900.903	-112.503
9	028 Technische Inspecties	3.658.900	3.755.617	-96.717
10	068 Directie Onderwijs	13.237.900	13.331.752	-93.852

Zoals bovenstaande tabel laat zien, doet de grootste overschrijding zich voor bij de Politie met een bedrag van ruim AWG 2 miljoen. De top 5 overschrijdingen doen zich allemaal voor bij hoofdbudgethouders ressorterend onder het ministerie van Justitie. Zoals eerder vermeld, merkt de Algemene Rekenkamer begrotingsoverschrijdingen als onrechtmatig.

Waarborgen rechtmatigheid personeelskosten

Bij het onderzoek is middels een willekeurige deelwaarneming van 25 dossiers, gekeken naar de voorwaarden die de rechtmatigheid bij de uitvoering van de personeelskosten dienen te waarborgen, zoals:

- het toekennen van budgetten aan hoofdbudgethouders/diensten voor de personeelskosten;
- het bestaan van formatierapporten, waaraan de aanstelling van personeel vooraf wordt getoetst door de DRH;
- het bestaan van aanstellingsdocumenten (landsbesluiten of contracten);
- het bestaan van de wettelijk vereiste documenten voor de toekenning van toelagen, bevorderingen e.d.;
- de afstemming van de uitbetaalde bezoldiging volgens het PSA van de DRH met de aangetroffen documenten ter onderbouwing van de bezoldigingen en toelagen.

In tabel 4.6 worden de belangrijkste bevindingen gepresenteerd:

Tabel 4.6: Samenvatting van bevindingen

Voorwaarden	Bevindingen
Toekenning budgetten	Voor alle hoofdbudgethouders ten laste waarvan personeelskosten worden verantwoord, zijn budgetten toegekend.
Formatierapporten	Van de 81 bestaande overheidsdiensten eind 2016, hebben 50 een goedgekeurd formatierapport. Van de resterende 31 diensten, zijn 9 formatierapporten afgerond, maar nog niet goedgekeurd, bestaan 13 in conceptvorm, zijn 7 nog in behandeling en hebben 2 diensten geen formatierapport, ook niet in conceptvorm.
Aanstellingsdocumenten	Van de selectie van 25 onderzochte personeelsdossiers betreffende aanstellingen in 2016, zijn 13 aanstellingsbesluiten/ contracten aangetroffen in de dossiers. Zeven waren nog in behandeling bij de betrokken minister(s) en in vijf dossiers zijn geen aanstellingsdocumenten aangetroffen.
Inschaling	In 10 van de 25 gevallen is de inschaling conform het advies van de DRH geschied. In één geval is de inschaling niet conform het advies van de DRH en in de overige 14 gevallen is dit niet te achterhalen vanwege het ontbreken van het advies van de DRH in de personeelsdossiers.
Grondslag toelagen	In 16 van de 25 gevallen zijn er diverse toelagen toegekend. Van de toegekende toelagen zijn in 9 gevallen de benodigde landsbesluiten/contracten aanwezig. In twee gevallen waren de stukken nog niet gedeponeerd en in vijf gevallen ontbraken deze in de dossiers.
Afstemming PSA met grondslag	In 20 van de 25 gevallen komt de bezoldiging in PSA overeen met de toegekende bezoldiging (inclusief bevorderingen/periodieke verhogingen). In de resterende vijf gevallen is dit niet te achterhalen door het ontbreken (1) of nog niet deponeren van stukken (4). Voor wat de toelagen betreft, komen bij 12 van de 16 personen die deze ontvangen, de bedragen in PSA overeen met de toekenning/advies van de DRH. In vier gevallen is dit niet te achterhalen wegens het ontbreken van achterliggende documenten.

Bovenstaande bevindingen geven een indicatie van tekortkomingen in de voorwaarden die de rechtmatigheid van de kosten dient te waarborgen. Zo ontbreken er nog diverse formatierapporten bij overheidsdiensten of basisdocumenten in de personeelsdossiers ter onderbouwing van bezoldigingen en toelages. Door het niet voldoen aan belangrijke voorwaarden (onder anderen bij de uitvoering) kan derhalve geen zekerheid worden gegeven over de rechtmatigheid van de personeelskosten.

4.5 Begrotingscyclus

De begrotingscyclus is een proces van elkaar opvolgende onderdelen, dat een periode bestrijkt van ongeveer drie jaren. De opeenvolgende onderdelen van de begrotingscyclus zijn: de begrotingsvoorbereiding, de -uitvoering en de -verantwoording. De jaarrekening vormt het sluitstuk op de begrotingscyclus. In de jaarrekening legt de regering verantwoording af over het gevoerde beleid en de hiervoor bestede middelen. De jaarrekening van een dienstjaar dient als input voor de behandeling van de begroting voor een komend dienstjaar. De jaarrekening bevat immers informatie over de stand van 's Lands financiën, op basis waarvan de Staten hun besluitvorming baseren voor de te

machtigen begroting. Een goed sluitende begrotingscyclus is daarom van essentieel belang voor de optimale taakuitoefening van de Staten.

De wettelijke termijnen voor de indiening van de relevante begrotings- en verantwoordingsdocumenten voor het goed verloop van de begrotingscyclus worden in de Staatsregeling geregeld. In figuur 4.3 wordt de opleveringsdata voor de relevante documenten gepresenteerd.

Figuur 4.3: Weergave begrotingscyclus



Bovenstaande figuur laat zien dat de begroting voor het dienstjaar 2016 twee en een halve maand te laat is aangeboden aan de Staten. De regering van Aruba heeft op 15 december 2015 het ontwerp landsverordening tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2016 ingeleverd. Dit is de reden waardoor de behandeling in 2015 is geïnitieerd en in begin 2016 afgerond.
De achterstand is echter in de vaststelling van de begroting voor het dienstjaar 2016 gering gebleven. De begroting is op 9 februari 2017 vastgesteld en op 12 februari 2017 afgekondigd. Hierdoor is het beschikbaar stellen van de vier twaalfde deel van de vastgestelde begroting van het voorgaande dienstjaar, voor een zeer beperkte periode toegepast[72]. Het beschikbaar stellen van een groter deel dan de vier twaalfde, was niet nodig[73].

Verder wordt geconstateerd door de Algemene Rekenkamer dat de jaarrekening 2016, ruim vijf weken te laat is aangeboden aan de Algemene Rekenkamer. De Algemene Rekenkamer heeft conform de CV 1989 een wettelijk termijn van 12 weken om haar onderzoek naar de jaarrekening te verrichten. Net zoals andere jaren is deze vertraging voornamelijk te wijten aan de werkdruk bij de afdeling Financiële Rapportage en Analyse (FRA) van de Directie Financiën. Deze afdeling is belast met het opstellen van de kwartaalrapportages als de jaarrekening van het Land, waarbij de opleveringstermijnen min of meer samenvallen. Wederom constateert de Algemene Rekenkamer, dat doordat het tijdig opleveren van de URK en de jaarrekening een prioriteit blijft, dient aandacht te worden besteed aan de werkprocessen en bezetting van de afdeling FRA.

[72] Zie artikel 11 lid 1 CV 1989
[73] Zie artikel 11 lid 2 CV 1989

De Algemene Rekenkamer merkt wel op dat het belang voor het tijdig opleveren en vaststellen van begrotings- en verantwoordingsdocumenten door de regering en de Staten wordt ingezien. Zo is de begroting over het dienstjaar 2017 tijdig ingediend en goedgekeurd, en is het exploitatiesaldo over het dienstjaar 2015 in december 2016 vastgesteld. Ongeacht de lichte verbetering in de opleveringstermijnen van de begrotings- en verantwoordingsdocumenten in de afgelopen jaar, is er geen sprake van een sluitende begrotingscyclus voor het dienstjaar 2016.

5 Verantwoording

In dit hoofdstuk worden de belangrijkste bevindingen over de begrotingsuitvoering over het dienstjaar 2016 gepresenteerd. Eerst wordt de cijfermatige consistentie van de jaarrekening belicht en wordt ingegaan op de presentatie en de toelichting van de jaarrekening. Daarna wordt de begrotingsuitvoering gepresenteerd, waarbij de gerealiseerde kosten en middelen naast de Landsbegroting voor 2016 zijn gelegd.

5.1 Aansluiting van de jaarrekening

Net als voorgaande jaren, is door de Algemene Rekenkamer geen onderzoek verricht naar de getrouwheid van de jaarrekening 2016. De redenen hiervoor zijn onder meer de tekortkomingen die in de financiële beheersing nog bestaan en normen, zoals toereikende wet- en regelgeving betreffende de inrichting van de jaarrekening en de waarderingsgrondslagen, die nog ontbreken. Bij het onderzoek naar de jaarrekening 2016 als verantwoordingsdocument, zijn er naast de analyse van de overschrijdingen in de kosten en onderschrijdingen in de middelen, aansluitingswerkzaamheden verricht. Onderstaand worden de bevindingen gepresenteerd.

5.1.1 Interne consistentie

Interne consistentie betekent dat de opgenomen cijfers in de verschillende onderdelen van de jaarrekening op elkaar aansluiten. De onderdelen van de jaarrekening zijn: de balans, de exploitatierekening, de staat van investeringen, de staat van herkomst en besteding van middelen (SHBM) en de bijbehorende toelichting en bijlagen.
De jaarrekening 2016 is rekenkundig juist en intern consistent met geringe afrondingsverschillen.

5.1.2 Externe afstemming

Bij de externe afstemming is nagegaan of de jaarrekening 2016 aansluit op de centrale financiële administratie van het Land[74], de jaarrekening 2015 en de goedgekeurde begroting over 2016.

[74] Bij de aansluiting van de jaarrekening op de financiële administratie is niet onderzocht of de in de financiële administratie opgenomen cijfers juist, volledig en betrouwbaar zijn

De onderdelen balans, exploitatierekening en staat van investeringen sluiten aan op de centrale financiële administratie van het Land. Voor wat de SHBM betreft, zijn geen aansluitingswerkzaamheden verricht, aangezien de cijfers niet volledig zijn ontleend uit de centrale financiële administratie. Er is geen aansluiting gevonden tussen de cijfers van de post *Lokale kredietaflossing* van bijlage *C Financieringsbehoefte*[75] en de centrale financiële administratie. Er is sprake van een verschil van AWG 77,76 miljoen tussen de centrale financiële administratie en de jaarrekening 2016. Dit verschil wordt veroorzaakt, doordat in de bijlage *C Financieringsbehoefte* de feitelijk ontvangen aflossingen in 2016 worden gepresenteerd en niet de gefactureerde bedragen. Deze feitelijk ontvangen aflossingen zijn verzameld vanuit de debiteurenadministratie.

De vergelijkende cijfers over het jaar 2015 in de jaarrekening 2016, komen overeen met de cijfers in de jaarrekening 2015. Afsluitend wordt vermeld dat de in de jaarrekening 2016 opgenomen begrotingscijfers, aansluiten op de goedgekeurde begroting 2016.

5.1.3 Presentatie en toelichting bij de jaarrekening

De Algemene Rekenkamer merkt op dat er in de toelichting op de exploitatierekening nog altijd inconsistenties voorkomen en dat er verschillen zijn in de diepgang van de toelichtingen tussen de ministeries. Ook mist in de jaarrekening een verdieping van de realisatie van specifieke beleidsvoornemens per ministerie, ook al is dit in de wettelijke bepalingen nog niet verplicht gesteld.

Voor wat het voorwoord van de jaarrekening 2016 betreft, is de presentatie van de schuldquote 2016 opgesteld overeenkomstig de internationaal aanvaarde standaarden voor publicatie, welke gehanteerd worden door de CBA[76]. Hierbij is aangegeven dat deze afwijkt van de gehanteerde cijfers in de balans. Gezien de verschillen in presentatie, wijken de schuldquotes bij dezen twee berekeningsvormen van elkaar af. Dit komt het inzicht van de lezer niet ten goede.

5.2 Begrotingsrealisatie

De begrotingsrealisatie omhelst de cijfermatige uitvoering van het voorgenomen beleid door de regering, binnen de vastgestelde begroting. De gerealiseerde cijfers zijn afgezet tegen de begrote cijfers van het dienstjaar 2016. In de volgende paragrafen wordt de realisatie van kosten en middelen over het dienstjaar 2016 gepresenteerd.

[75] Jaarrekening 2015, pagina 194
[76] Jaarrekening 2016, pagina 8

5.2.1 Totale realisatie

De Staten verstrekt machtiging aan de regering op het niveau van hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort voor wat de begroting betreft. De Algemene Rekenkamer presenteert jaarlijks de totale realisatie van de kosten en van de middelen volledigheidshalve. De begrotingsrealisatie op totaalniveau volgt in tabel 5.1.

Tabel 5.1: Totale realisatie kosten en middelen ten opzichte van 2015

Algemene Dienst	2016			2015
	Begroting	Jaarrekening	Verschil t.o.v. de begroting	Verschil t.o.v. de begroting
Totale kosten	1.362.777.900	1.342.498.117	20.279.783	-2.418.198
Totale middelen	1.259.624.800	1.238.047.949	-21.576.851	33.300.381
Exploitatiesaldo	**-103.153.100**	**-104.450.168**	**- 1.297.068**	**30.882.183**

Uit tabel 5.1 is af te leiden dat in 2016 zowel de realisatie van de kosten als de middelen lager zijn dan die in de Landsbegroting was voorzien, namelijk AWG 20,3 miljoen en respectievelijk AWG 21,6 miljoen lager. Vorig jaar was de realisatie bij beiden hoger dan voorzien in de Landsbegroting. De totale kosten was AWG 2,4 miljoen hoger en de totale middelen was AWG 33 miljoen hoger.
Tevens is het exploitatiesaldo in 2016 AWG 1,3 miljoen hoger dan in de Landsbegroting was voorzien, terwijl in 2015 deze AWG 30,8 miljoen lager was dan voorzien.

Volgens het voorwoord[77] van de minister van Financiën in de jaarrekening is de lagere realisatie van de kosten te danken aan de vrijval van de voorzieningen ten behoeve van tekorten van de sociale fondsen onder beheer van de SVB. De lagere realisatie aan de middelenkant ligt voornamelijk aan het feit dat retributies en leges door de verzelfstandiging van het Landslaboratorium[78] zijn vervallen.

5.2.2 Over- en onderschrijdingen

In deze paragraaf worden eerst op het autorisatieniveau van de Staten de overschrijdingen, die zich in de kosten hebben voorgedaan, gepresenteerd. Daarna wordt een beeld gegeven van de onderschrijdingen in de middelen op dit niveau.

Overschrijdingen in de kosten

In 2016, net als in 2015 en voorgaande jaren, zijn bij diverse hoofdbudgethouders/hoofdkostensoorten overschrijdingen in de kosten geconstateerd. Tabel 5.2 biedt een weergave van de tien grootste overschrijdingen in absolute bedragen, welke in volgorde van grootte zijn gepresenteerd.

[77] Jaarrekening 2016, pagina 4
[78] Jaarrekening 2016, pagina 4

Tabel 5.2: Tien grootste overschrijdingen in de kosten (in AWG)[79]

	Hoofdbudgethouder / Hoofdkostenplaats	Begroting	Werkelijk	Over-schrijding	In % t.o.v. de begroting
1	104 Financierings- & Algemene Dekkingsmiddelen/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	0	79.020.183	79.020.183	-
2	035 Infrastructuur/ 4600 Subsidies	0	2.634.528	2.634.528	-
3	104 Financierings- & Algemene Dekkingsmiddelen / 4530 Rente LV & VV	215.404.000	217.916.405	2.512.405	1%
4	068 Directie Onderwijs/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	1.401.100	3.535.355	2.134.255	152%
5	189 Politie/ 4200 Werkgeversbijdragen	14.956.500	16.609.411	1.652.911	11%
6	035 Infrastructuur/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	6.382.000	7.990.376	1.608.376	25%
7	104 Financierings- & Algemene Dekkingsmiddelen / 4300 Goederen en diensten	4.067.600	5.617.300	1.549.700	38%
8	033 Openbare Werken/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	51.340.900	52.820.137	1.479.237	3%
9	189 Politie/ 4700 Bijdragen & afschrijvingen	660.400	1.759.162	1.098.762	166%
10	192 Juridische & Algemene Zaken/ 4619 Overdrachten binnenland	2.400.000	3.411.629	1.011.629	42%

De tabel laat zien dat er op het niveau van hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort vijf overschrijdingen in de hoofdkostensoort *4700 Bijdragen en afschrijvingen* zijn. Het totaal van deze vijf overschrijdingen bedraagt AWG 85,3 miljoen. De aard van de overschrijdingen op deze hoofdkostensoort is het resultaat van het feit dat deze kosten structureel niet, of onvolledig worden begroot. Het betreft posten zoals voorzieningen, afschrijvingen en kosten voorgaande jaren. Voor 2016 betreft deze voornamelijk de afschrijvingen op de investeringen uit de FDA. De gegeven redenering hierbij is, dat gezien het feit dat deze kosten niet tot uitgaven leiden, deze dan geen gevolgen hebben voor de financieringskort en mitsdien niet worden begroot. Deze kosten worden voor de resultaatbepaling wel in de exploitatierekening verwerkt. De Algemene Rekenkamer is van mening dat hoewel deze kosten niet tot uitgaven leiden deze wel van invloed zijn op het exploitatieresultaat. Deze resultaat werkt door in de financieringsbehoefte.

De redenen voor de overschrijdingen op hoofdkostensoorten *4600 Subsidies* en *4200 Werkgeversbijdragen* zijn niet toegelicht in de jaarrekening. De Algemene Rekenkamer constateert dat bij nader onderzoek dat de overschrijding bij subsidies te maken heeft met de administratieve afwikkeling tussen Land en FCCA inzake de overdracht van volkswoningen. Deze kosten werden voorheen verrekend met FCCA. De administratieve afwikkeling werd niet begroot. Wat de werkgeversbijdragen betreft, constateert de Algemene Rekenkamer dat deze onvoldoende begroot was.
De overschrijding van de kosten op hoofdkostensoort *4530 Rente LV & VV* betreft de vervroegde betaling van een rentetermijn en een toename in het rentepercentage. Net als bij de hoofdkostensoort *4700 Bijdragen en afschrijvingen* geldt dat de

[79] Volledigheidshalve is in bijlage 4 een overzicht opgenomen van de *toelichting op de exploitatierekening* op de tien grootste overschrijdingen met daarbij onze opmerkingen

overschrijdingen bij de hoofdkostensoorten *4300 Goederen en diensten* en *4619 Overdrachten binnenland* zich jaarlijks repeteren. Bij deze laatste twee hoofdkostensoorten ligt de oorzaak weer al aan overschrijding in de bank en juridische kosten.

Het is van essentieel belang om in de jaarrekening een toelichting te geven op deze afwijkingen. Behalve verantwoording afleggen aan de Staten, geeft een toereikende toelichting in de jaarrekening, de gebruiker de mogelijkheid deze te beoordelen en binnen de juiste context te plaatsen. Ook uit dit onderzoek blijkt, dat uitleg over de aard van een aantal overschrijdingen, in de jaarrekening 2016, niet toereikend is of volledig is uitgebleven. Begrotingsoverschrijdingen op dit niveau merkt de Algemene Rekenkamer aan als onrechtmatig. De autorisatiebevoegdheid van de Staten wordt op deze manier ondermijnd. Wederom is er sprake van begrotingsoverschrijding, ondanks het feit dat de begroting voor 2016, in december 2016, is gewijzigd. Er is voor geen van de wijzigingen in de begroting 2016 een voorhangprocedure, conform artikel 14 CV 1986, gevolgd.

Onderschrijdingen in de middelen

Hoewel het uitblijven van de ontvangst van middelen geen rechtmatigheidsgevolgen heeft, is dit wel van invloed op het exploitatiesaldo van het Land. De realisatie van de middelen kent verschillende onderschrijdingen op niveau van hoofdbudgethouder/hoofdmiddelensoort. De tien grootste onderschrijdingen in absolute bedragen, worden in volgorde van grootte in tabel 5.3 gepresenteerd.

Tabel 5.3: Tien grootste onderschrijdingen in de middelen (in AWG)[80]

	Hoofdbudgethouder / Hoofdmiddelensoort	Begroot	Werkelijk	Onder-Schrijding	In % t.o.v. de begroting
1	101 Belastingen en I&A/ 8200 Indirecte belastingen	473.650.000	428.798.297	44.851.703	9%
2	182 Telecommunicatie/ 8400 Rechten, boeten & overig	15.700.000	10.471.137	5.228.863	33%
3	185 Overige Economische Zaken, Communicatie, Energie en Milieu/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	3.000.000	0	3.000.000	100%
4	184 Overheid-NV'S/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	11.500.000	10.027.928	1.472.072	13%
5	194 Openbaar ministerie/ 8400 Rechten, boeten & overig	3.575.000	2.398.798	1.176.202	33%
6	150 Economische Zaken, Handel & Industrie/ 8300 Retributies, leges & rechten	1.278.600	587.522	691.078	54%
7	121 Immigratie & Naturalisatie/ 8300 Retributies, leges & rechten	7.708.200	7.074.200	634.000	8%
8	101 Belastingen en I&A/ 8400 Rechten, boeten & overig	1.000.000	429.451	570.549	57%
9	013 Nationale Veiligheid/ 8700 Niet-belastingopbrengsten	9.974.700	9.485.807	488.893	5%
10	122 Luchtvaart/ 8400 Rechten, boeten & overig	1.620.600	1.140.593	480.007	30%

[80] Volledigheidshalve is in bijlage 5 een overzicht opgenomen van de toelichting in de jaarrekening op de tien grootste onderschrijdingen met daarbij onze opmerkingen

Nadere analyse van tabel 5.3, laat zien dat wederom het grootste onderschrijding in de middelen te vinden is bij de hoofdmiddelensoort *8200 Indirecte belastingen*. De toelichting op de jaarrekening 2016 geeft aan dat de oorzaak van de onderrealisatie van AWG 44,9 miljoen, op deze hoofdmiddelensoort, net zoals met het voorgaande jaar, te wijten is aan marktomstandigheden en organisatorische knelpunten bij de Douane[81].

De onderschrijdingen bij (182) *8400 Rechten, boeten & leges;* (150) *8300 Retributies, leges & rechten en* (013) *8700 Niet-belastingopbrengsten* herhalen zich tevens in 2016. Eveneens wordt de onderschrijding bij *8400 Rechten, boeten & leges* onvoldoende toegelicht in de jaarrekening. Conform de toelichting is de onderrealisatie te wijten aan de lagere ontvangsten bij de Telecommunicatie. De reden gegeven bij de *8300 Retributies, leges & rechten* betreft nogmaals de lagere realisatie uit hoofde van het Bureau High Commisioner en vanwege lagere inkomsten van AVV-rechten. Bij de *8700 Niet belastingopbrengsten* hebben de onderschrijding te maken met lagere overdrachten (restitutie) vanuit het Rijk ten behoeve van de kustwacht.

Net als bij de tweede grootste onderschrijding betreffende de (182) *8400 Rechten, boeten & leges* zijn de vierde, vijfde en zevende grootste onvoldoende toegelichte posten. De derde grootste onderschrijding doet zich voor bij de (185) *8700 Niet-belastingopbrengsten* en is te wijten aan de vertraging van de heropening van de raffinaderij. Dit heeft tot gevolg dat deze opbrengsten niet zijn gerealiseerd. De laatste onderschrijding komt voor bij (122) *8400 Rechten, boeten & leges.* Deze betreft de lagere opbrengsten uit retributies aan International Aviation Safety Office buitenlandse registratie project.

Evenals bij de kosten blijkt uit het onderzoek dat uitleg over de aard van een aantal onderschrijdingen, in de jaarrekening 2016, niet toereikend is of volledig is uitgebleven.

5.2.3 Totale kosten op ministerieniveau

In deze paragraaf wordt de realisatie van kosten en middelen per ministerie gepresenteerd, dus vanuit een andere invalshoek dan op het autorisatieniveau van de Staten.

Totale kosten op ministerieniveau

De realisatie van de kosten op ministerieniveau, wordt in de onderstaande tabel weergegeven.

[81] Jaarrekening 2016, pagina 156

Tabel 5.4: Realisatie kosten (in AWG)

Ministerie	2016				2015
	Begroting	Jaarrekening	Over- (-) of onder-schrijdingen (+)	In %	Over- (-) of onder-schrijdingen (+)
Algemene Zaken, Wetenschap, Innovatie en Duurzame Ontwikkeling (AZWIDO)	85.751.600	81.013.148	4.738.452	5,5%	5.549.248
Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie (ROII)	133.261.300	137.258.289	-3.996.989	-3,0%	515.072
Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur (TTPC)	46.797.000	45.199.193	1.597.807	3,4%	-1.005.717
Economische Zaken, Communicatie, Energie & Milieu (EZCEM)	32.358.000	31.219.703	1.138.297	3,5%	7.171.491
Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport (VOS)	135.860.800	42.631.559	93.229.241	68,6%	-8.775.681
Sociale Zaken, Jeugd & Arbeid (SJA)	64.902.600	62.767.845	2.134.755	3,3%	1.828.304
Onderwijs & Gezin (OG)	268.934.100	266.945.340	1.988.760	0,7%	2.624.247
Justitie (JUS)	195.171.800	198.364.376	-3.192.576	-1,6%	-2.865.784
Financien & Overheidsorganisatie (FO)	399.740.700	477.098.697	-77.357.997	-19,4%	-7.459.378
Totaal	**1.362.777.900**	**1.342.498.150**	**20.279.750**	**1,5%**	**-2.418.198**

Uit tabel 5.4 blijkt dat zich bij drie van de negen ministeries een overschrijding in de kosten voordoet. Op totaalniveau is er sprake van overgang van kostenoverschrijding van -/- AWG 2,4 miljoen in 2015 naar kostenonderschrijding in 2016 van AWG 20,3 miljoen. Vergeleken met het voorgaand jaar, is in 2016 minder uitgegeven dan volgens de Landsbegroting voorzien was.

De ministeries van *Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport* en van *Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur* vertonen beiden een overstap van overschrijding in 2015 naar onderschrijding in de kosten in 2016. Daarnaast gaat het bij het ministerie van *Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie* over een onderschrijding in 2015 naar overschrijding in 2016.

De grootste onderschrijding vond plaats bij het ministerie *van Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport* die volgens de toelichting grotendeels te danken is aan de vrijval van de getroffen voorzieningen uit hoofde van het ziektefonds SVB[82]. In 2015 kende dit ministerie de grootste overschrijding op dit ministerie niveau van AWG 8 miljoen.

De overgang van overschrijding in 2015 naar onderschrijding in 2016 bij het ministerie *van Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur* is met name toe te rekenen aan een onderbesteding van AWG 1,1 miljoen bij de hoofdkostensoort *4700 Bijdragen en afschrijvingen* betreffende het budgethouder Luchtvaart. Deze onderbesteding betreft de terugboeking van afschrijvingskosten van AWG 0,8 miljoen op grond van overdracht van materiele vaste activa aan ANSA N.V[83].

Bij het ministerie van *Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie* is sprake van onderschrijding in 2015 naar overschrijding in 2016 en is tevens de tweede grootste overschrijding in 2016 op dit niveau. Deze overschrijding slaat op *4600 subsidies en 4700 Bijdragen en afschrijvingen,* die al eerder in paragraaf 5.2.2. zijn behandeld.

[82] Jaarrekening 2016 pagina 134
[83] Jaarrekening 2016, pagina 126

De grootste overschrijding is te zien bij het ministerie van *Financiën & Overheidsorganisatie,* namelijk circa 20% van haar begroting. In 2015 had dit ministerie een overschrijding van nagenoeg 2% van haar begroting. Deze overschrijding betreft weer de hoofdkostensoort *4700 Bijdragen en afschrijvingen.* Dit jaar wordt deze overschrijding voornamelijk veroorzaakt door restituties en kwijtscheldingen van de studieleningen en de dotaties aan de voorzieningen voor de verstrekte studieleningen.

Totale middelen op ministerieniveau

Op ministerieniveau is de realisatie van de middelen als volgt gepresenteerd:

Tabel 5.5: Realisatie middelen (in AWG)

Ministerie	2016				2015
	Begroting	Jaarrekening	Over- (+) of onder-schrijdingen (-)	in %	Over- (+) of onder-schrijding (-)
Algemene Zaken, Wetenschap, Innovatie en Duurzame Ontwikkeling (AZWIDO)	19.255.900	18.411.803	-844.097	-4,4%	-533.815
Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie (ROII)	35.619.300	46.040.509	10.421.209	29,3%	786.543
Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur (TTPC)	28.852.000	31.995.373	3.143.373	10,9%	-1.669.962
Economische Zaken, Communicatie, Energie & Milieu (EZCEM)	32.647.200	22.166.942	-10.480.258	-32,1%	-7.975.443
Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport (VOS)	11.684.900	12.841.482	1.156.582	9,9%	-3.853.953
Sociale Zaken, Jeugd & Arbeid (SJA)	68.700	275.779	207.079	301,4%	363.442
Onderwijs & Gezin (OG)	1.626.400	1.105.734	-520.666	-32,0%	-276.221
Justitie (JUS)	12.656.000	18.063.143	5.407.143	42,7%	2.089.884
Financien & Overheidsorganisatie (FO)	1.117.214.400	1.087.147.184	-30.067.216	-2,7%	44.369.906
Totaal	**1.259.624.800**	**1.238.047.949**	**-21.576.851**	**-1,7%**	**33.300.381**

Bij de middelenrealisatie blijkt dat er zich bij vier van de negen ministeries een onderschrijding voordoet ten opzichte van de begroting. Op totaalniveau is er sprake van overgang van overschrijding in 2015 naar onderschrijding in 2016 op de middelen van AWG 33,3 miljoen naar AWG -21,6 miljoen. Vergeleken met het voorgaand jaar, is in 2016 op de totale middelen minder gerealiseerd dan volgens de Landsbegroting voorzien was.

De grootste onderschrijding en tevens de enige overgang van overschrijding in 2015 naar onderschrijding in 2016 is te zien bij het ministerie *van Financiën en Overheidsorganisatie*. Deze ontwikkeling is in tegenstelling tot 2015, waarbij dit ministerie een overschrijding aan middelen kende van AWG 44 miljoen (4,4%).
Deze onderschrijding is tevens de grootste bij de middelen in 2016 van circa AWG 30,1 miljoen (2,7%) en bedraagt circa AWG 22 miljoen hoger dan in 2015. In 2015 deed de grootste onderschrijding zich voor bij het ministerie van *Economische Zaken, Communicatie, Energie & Milieu* en bedroeg AWG 8 miljoen.

De andere drie grootste onderschrijdingen zijn waar te nemen bij het ministerie van Economische Zaken, Communicatie, Energie en Milieu, de derde bij ministerie van Algemene Zaken, Wetenschap, Innovatie en Duurzame Ontwikkeling en de vierde bij het ministerie van *Onderwijs & Gezin*. Bij allemaal zijn de onderschrijdingen te wijten aan de

lagere realisatie bij de hoofdmiddelensoorten *8700 Niet-belastingopbrengsten, 8810 Landsbijdragen en fondsen en 8300 Retributies, leges & rechten*[84].

De tabel 5.5 laat ook zien dat het ministerie van Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur & Integratie in 2016 de grootste overschrijding van AWG 10,4 miljoen (29,3%) kent. Deze overschrijdingen hebben hoofdzakelijk te maken met de hoofdmiddelensoorten *8300 Retributies, leges & rechten; 8400 Rechten, boeten & Overig en 8700 Niet-belastingopbrengsten*[85].

Daarnaast zijn de ministeries van *Toerisme, Transport, Primaire sector & Cultuur* en *Volksgezondheid, Ouderenzorg & Sport* overgegaan van een onderschrijding in 2015 naar overschrijding in 2016. Bij beide ministeries treffen de overschrijdingen vooral de hoofdmiddelensoorten *8300 Retributies, leges & rechten en 8400 Rechten, boeten & Overig*[86].

Evenals bij de begrotingsafwijkingen op autorisatieniveau ontbreekt ook op ministerieniveau vaak de uitleg over de specifieke oorzaak die tot de over- en onderschrijding hebben geleid. Dit bevordert niet de informatiewaarde van de jaarrekening.

[84] Jaarrekening 2016, pagina's 131, 132, 113 en 145
[85] Jaarrekening 2016, pagina 122-123
[86] Jaarrekening 2016, pagina 127 en 136

6 Conclusie en aanbevelingen

6.1 Hoofdconclusie

Het realiseren van houdbare overheidsfinanciën is een proces van lange duur. Dit is de reden dat de Algemene Rekenkamer in 2016 wederom aandacht besteedt aan de weg naar de houdbaarheid van ’s Lands openbare financiën.

De Algemene Rekenkamer concludeert dat de regering in 2016 het belang van het behalen van de begrotingsnormen onderkent als een van de belangrijkste stappen om de houdbare overheidsfinanciën te kunnen bewerkstelligen. Hierbij is de inwerkingtreding van het LAft, met de komst van het CAft, van grote invloed geweest. De Algemene Rekenkamer merkt op dat zij niet heeft kunnen vaststellen dat de door de regering voor het boekjaar 2016 vastgestelde collectieve sector aan de tekortnorm van maximaal 2% voldoet. De voornaamste reden hiervoor is dat in de jaarrekening gehanteerde cijfers voor de collectieve sector in meerderheid tussentijdse cijfers betreffen.

De Algemene Rekenkamer concludeert tevens dat de regering nog niet erin is geslaagd om structurele maatregelen te nemen, die als grondslag moeten dienen voor het behalen van de begrotingsnormen.
De beheersing van de twee grootste kostenposten, namelijk de rente- en personeelskosten, biedt nog niet voldoende waarborg dat de gerealiseerde dalingen of beperkingen in de kostengroei, ook in de toekomst in stand zullen worden gehouden. Ook de financiering van de twee grote kostenposten zijn van invloed op de realisatie van een houdbare overheidsfinanciën.

Ten aanzien van de verbetering van het financieel beheer concludeert de Algemene Rekenkamer dat er positieve ontwikkelingen gaande zijn. Deze ontwikkelingen zijn belangrijk, omdat een goed functionerend financieel beheer dient te waarborgen dat beleidsdoelen worden behaald en behouden, alsook dat het waarborgen van de rechtmatige uitvoering van de begroting wordt gewaarborgd.

Het waarborgen van de rechtmatige uitvoering van de begroting is een noodzaak, aangezien begrotingsoverschrijdingen blijven voorkomen, welke Algemene Rekenkamer als onrechtmatig aanmerkt. Het toepassen van de voorhangprocedure is uitgebleven.
Wederom concludeert de Algemene Rekenkamer dat de begrotingsover- en onderschrijding niet of onvoldoende worden toegelicht, waarbij vaak de specifieke oorzaak van de afwijking ontbreekt of wordt aangegeven dat de oorzaak ligt bij het feit dat bepaalde posten niet begroot worden.

De Algemene Rekenkamer is van mening dat het niet begroten van posten, omdat deze niet leiden tot uitgaven, onaanvaardbaar is. Bij het verantwoorden van de realisatie worden deze onbegrote posten in de exploitatierekening verwerkt. Deze hebben invloed op het uiteindelijke resultaat en de financieringsbehoefte, die de hoogte van het nieuw te lenen bedrag bepaalt.

Bovenstaande hoofdconclusie wordt nader uitgewerkt in de hierop volgende deelconclusies.

6.1.1 Houdbare overheidsfinanciën

De Algemene Rekenkamer concludeert dat kostendalingen en middelenstijgingen in 2016 zijn voortgezet. Alhoewel positief, zijn de kostendalingen en de hogere middelenrealisatie, niet volledig het gevolg geweest van structurele besparingen of extra inkomsten die noodzakelijk zijn om te komen tot houdbare overheidsfinanciën.

Hoewel de middelen hoger zijn dan in 2015, zijn deze lager dan voorzien. Tegenvallende middelenrealisatie betekent extra druk op de beschikbare middelen ter financiering van kosten en voor het opvangen (buffer) van tegenvallers. De lagere middelenrealisatie duidt op het feit dat de geraamde middelen te optimistisch worden ingeschat.

De houdbaarheid van overheidsfinanciën wordt sterk beïnvloed door twee grote posten in de exploitatierekening van het Land, namelijk de rentelasten en personeelskosten. Uit de jaarrekening 2016 kan de conclusie niet worden getrokken dat de door de regering genomen beleidsvoornemens ter beheersing van deze twee posten positieve effecten hebben gehad. Dit wekt zorgen bij de Algemene Rekenkamer over het verder behalen van een kostendaling in de personeelskosten. Dit vanwege de niet eenduidige formulering van maatregelen ter beheersing van deze kosten, waardoor de mogelijkheid ontstaat om de maatregel te omzeilen. Hierdoor kunnen de behaalde effecten, van bijvoorbeeld de VUT-regeling, in de toekomst worden ongedaan. De Algemene Rekenkamer vraagt zich af, in hoeverre de maatregelen ter beheersing van de personeelskosten voldoende zijn om de verdere verduurzaming van de overheidsfinanciën te ondersteunen.

Het voldoen aan begrotingsnormen

Voor wat betreft het behalen van de wettelijke tekortnorm van 2,0% van het BBP, volgens de LAft, heeft de Algemene Rekenkamer niet kunnen vaststellen dat het financieringstekort van de collectieve sector binnen de tekortnorm is gebleven. Reden hiervoor is dat de door de regering gehanteerde cijfers niet afkomstig zijn van vastgestelde jaarrekeningen van de publiekrechtelijke personen en overheids NV's die onjuistheden bevatten. Ook bestaat er onduidelijkheid omtrent de procedure hierbij tussen het CBS, de minister van Financiën en het CAft. Door het niet beschikken over vastgestelde cijfers, kan niet met zekerheid worden vastgesteld dat de LAft-norm is gehaald.

6.1.2 Financieel beheer

Voortgang verbetering financieel beheer

Gedurende 2016 hebben, de reeds in 2015 in gang gezette ontwikkelingen op het gebied van het financieel beheer, zich voortgezet. Voornamelijk bij de Directie Financiën zijn er organisatorische en administratieve verbeteringen gaande, die positief kunnen bijdragen aan de rechtmatige, juiste en volledige verantwoording van de begrotingsuitvoering. Door het goed functioneren van de Administratieve Organisatie/Interne Beheersing bij de Directie Financiën bestaan er meer betrouwbare, actuele en tijdige management informatie. De Algemene Rekenkamer hoopt dat de effecten van deze verbeteringen op korte termijn zich laat vertalen in een goed op elkaar sluitende begrotingscyclus met als sluitstuk een controleerbare jaarrekening.

Ten aanzien van de comptabele wet- en regelgeving, concludeert de Algemene Rekenkamer dat er voortgang is geboekt. De wetsvoorstellen zijn nog echter niet goedgekeurd. Het belang om de benodigde aanpassingen te concretiseren is dat de normen hiermee worden vastgesteld, ten opzichte waarvan de jaarrekening van het Land getoetst kan worden.

Verloop begrotingscyclus

De gebreken in het financieel beheer blijven een belemmering bij het verloop van de begrotingscyclus. Hoewel de overschrijdingen van de wettelijke termijnen voor de oplevering van belangrijke begrotings- en verantwoordingsdocumenten, korter zijn dan de voorgaande jaren, is er nog geen sprake van een goed op elkaar sluitend begrotingscyclus. De wettelijke termijnen voor het inleveren van relevante documenten betreffende de begrotingscyclus over het dienstjaar 2016 zijn, net als voorgaande jaren, overschreden. Het is de regering gelukt om de Ontwerp-landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo voor dienstjaar 2014, dat als input dient voor de begrotingscyclus 2016, binnen de wettelijke termijn aan de Staten te bieden.

Monitoren begrotingsuitvoering

De Algemene Rekenkamer concludeert dat de van de toepassing zijnde comptabele wet- en regelgeving, voor het monitoren van de begrotingsuitvoering, ontoereikend wordt nageleefd. Door het niet of ontoereikend volgen van de administratieve procedureregels, onder andere de CV 1989, ROFA en RCBFA, wordt de rechtmatigheid van bijvoorbeeld de kosten niet gegarandeerd. Gebreken in het houden van toezicht door de verantwoordelijke minister op zijn ministerie, hebben gevolgen voor een rechtmatige uitvoering. Voorbeelden hierbij zijn gebreken in het toezien op de naleving van administratieve procedureregels en het niet periodiek afstemmen en afleggen van verantwoording over de begrotingsrealisatie binnen en van eigen ministerie.

Hoewel er in 2016 activiteiten zijn verricht ter verbetering van de monitoring op de begrotingsuitvoering, komen er begrotingsoverschrijdingen in 2016 voor. Bovendien is bij de wijziging van de begroting 2016 het artikel 14 CV 1989, zijnde het voorhangprocedure, niet toegepast met als gevolg dat de Staten wederom met

voldongen feiten geconfronteerd wordt. De autorisatiebevoegdheid van de Staten wordt op deze manier ondermijnd.

Subsidie beheer
De geconstateerde tekortkomingen in het subsidieverstrekkingsproces die zich al jaren voordoen, zijn aanleiding geweest op een uniforme en gestandaardiseerde wijze om te gaan met overheidssubsidies door het introduceren van een nieuw subsidiestelsel. De Algemene Rekenkamer is van mening dat de formele vastlegging van de richtlijnen een belangrijke voorwaarde is om een rechtmatig en doelmatig subsidievestrekkingsproces te bereiken en zo de subsidiekosten te beheersen. Zolang de richtlijnen niet wettelijk zijn vastgelegd kan de naleving hiervan niet worden afgedwongen.

6.1.3 Verantwoording

Tot op heden krijgt de verbetering op het gebied van de informatiewaarde van de jaarrekening niet de hoogste prioriteit. De verantwoording ontbreekt nog aan beleidsvoornemens, die in de Landsbegroting worden gepresenteerd. Onder meer door deze gebreken in de verantwoording krijgt de Staten, als belangrijke gebruiker van de jaarrekening van het Land, geen duidelijke en transparante verantwoording over het behalen van beleidsvoornemens in de jaarrekening. Dit komt de controletaak van de Staten ook niet ten goede.

Begrotingsrealisatie
Ook in 2016 is er weer sprake van begrotingsoverschrijdingen op het autorisatieniveau van de Staten, die weer voornamelijk het gevolg zijn van deels onbegrote kostensoorten. De meeste hiervan worden centraal beheerd. Hierdoor kan er geen adequate afstemming plaatsvinden tussen de vastgestelde Landsbegroting en de verantwoording. Ook bestaat het risico dat ministers verantwoordelijk worden gehouden voor overschrijdingen, waarop zij geen invloed hebben.
Het deels ontbreken van toereikende toelichtingen in de jaarrekening bij overschrijdingen en geen consistentie in de wijze van uitwerking van toelichtingen tast de informatiewaarde van de jaarrekening aan.

6.2 Aanbevelingen

De regering wordt nu op het hart gedrukt de prioriteiten dusdanig in te richten, dat een daadwerkelijke kostenbeheersing op langere termijn zichtbaar wordt. Hierbij wordt vooral gedoeld op het beheersen van die kosten, waarop de ministers directe invloed hebben. Daarnaast is het van belang dat de benodigde verbeteringen in het financieel beheer met daadkracht worden afgerond. Het financieel beheer dient als ondersteuning voor het verder houdbaar maken van de overheidsfinanciën. Met het oog hierop geeft de Algemene Rekenkamer de regering alvast mee, om ervoor te zorgen dat de continuïteit van de reeds geboekte verbeteringen worden gewaarborgd. De Algemene Rekenkamer is

van mening dat door het naleven van de wettelijke kaders en het gebruik maken van de ter beschikking staande instrumenten om toezicht te houden op de naleving van de wettelijke regels, zowel door de minister van Financiën als de Staten, al behoorlijk zullen bijdragen aan het op korte termijn realiseren van een deugdelijke begrotingsuitvoering. Dit zal op den duur het houdbaar maken van de overheidsfinanciën ondersteunen.

Op grond van bovenstaande conclusies wordt alle ministers aanbevolen om:

- scherp te blijven bij het tot stand komen van de begroting richting houdbaarheid. Motiveer gemaakte beleidskeuzes hiervoor via risicoafwegingen, prioritering en financiering;
- de ter beschikking zijnde wettelijke kaders te hanteren en de naleving te waarborgen;
- de wettelijke voorschriften bij de begrotingsuitvoering na te leven. Bij de naleving hiervan dient het verband te worden gelegd met de toezichthoudende taak van de Staten;
- verantwoording af te leggen over beleidsvoornemens en het behalen van doelstellingen, zowel in de jaarrekening van het Land, als door periodieke rapportages, onder meer zoals voorgeschreven in de wet- en regelgeving naar de minister van Financiën.
- zich in staat te stellen om op een efficiënte en effectieve manier, toezicht te kunnen houden op de aan de ministerie toegekende deel van de begroting. Gebruik hierbij de beschikbare richtlijnen en instrumenten.

Aan de minister van Financiën & Overheidsorganisatie in het bijzonder wordt aanbevolen om:

- met houdbaarheid in gedachte, samen met de andere ministers, de juiste aanpak te bedenken en draagvlak te creëren, waarbij structurele maatregelen worden getroffen;
- beleidsvoornemens, voor het behalen van houdbare overheidsfinanciën, zo scherp mogelijk te formuleren en ervoor te zorgen dat de hieruit voortvloeiende maatregelen, uniform worden toegepast;
- zorg te dragen voor de continuïteit van reeds behaalde verbeteringen in het financieel beheer. Houd nauw toezicht op de voortgang van de ontwikkelingen en zorg dat belangrijke projecten, zoals vernieuwing van de subsidieverordening, met daadkracht wordt afgerond;
- als toezichthouder van de besteding van Landsgelden, alert te blijven op de naleving van wettelijke voorschriften, zoals bij de begrotingsuitvoering.

Aan de Staten wordt aanbevolen om:

- met het oog op houdbare overheidsfinanciën, kritisch toezicht te houden op de door de regering ingediende ontwerp-Landsverordening tot vaststelling van de begroting van de ministeries naar afwegingen voor beleidskeuzes, vertaald in middelen en realiteitsgehalte;
- hierbij scherp in de gaten te houden de door de regering gepresenteerde maatregelen en de genomen weg naar de realisatie hiervan. Bewaak de voortgang middels de instrumenten die de Staten ter beschikking staan;
- erop toe te zien en te waarborgen dat het budgetrecht niet wordt aangetast. Waar nodig de wettelijke maatregelen hanteren en de verantwoordelijke minister(s) hiervoor ter verantwoording te roepen;

- er voor te zorgen dat zij over de benodigde informatie tijdig beschikt, zodat zij haar toezichtstaak op een efficiënte en effectieve manier kan uitoefenen en zo ook zorgen dat het budgetrecht wordt nageleefd. Indien nodig, maak afspraken met de regering over de inhoud, vorm en tijd van de benodigde informatie.

7 Bestuurlijke afstemming

Reactie minister van Financiën De minister van Financiën heeft op 18 december 2017 middels brief op het conceptrapport gereageerd. De volledige tekst van de brief is in de volgende paragraaf opgenomen. Het hoofdstuk wordt afgesloten met het nawoord van de Algemene Rekenkamer.

7.1 Reactie minister van Financiën

GOBIERNO DI ARUBA

Minister di Finansas,
Asunto Economico y Cultura

L.G.Smith Blvd. 76
Oranjestad, Aruba
Tel. (297) 528 4900
Fax. (297) 528 7538

INGEKOMEN
Volgnummer:
Datum: DEC 18 2017
Paraaf:
Algemene Rekenkamer

Aan de Voorzitter van de Algemene Rekenkamer van Aruba
Wilheminastraat # 6
Oranjestad

Aruba, 18 december 2017. MinFEC/138/171-'17

Onderwerp: bestuurlijke reactie op conceptrapport onderzoek jaarrekening Land Aruba 2016.

Geachte heer Nuboer,

Dezerzijds is kennis genomen van de indiening van de jaarrekening 2016 door mijn voorganger begin juli 2017 bij de kamer. U verzocht mij op 22 november een bestuurlijke reactie op voornoemd document te doen toekomen.

In uw rapport concludeert u dat de regering verantwoordelijk voor de jaarrekening 2016 bewust is van het belang van het behalen van de begrotingsnormen voor de realisatie van een houdbare overheidsfinanciën. U geeft ook aan dat er geen sprake was van structurele kostenbeheersing, de begrotingsnormen ultimo 2016 met incidentele meevallers zijn behaald en dat het de regering nog niet erin is geslaagd om toereikende stappen te zetten richting duurzame overheidsfinanciën. U verwijst naar positieve ontwikkelingen op gebied van het financieel beheer van het Land maar geeft ook aan dat juist de voormalige ministers in gebreke zijn gebleven om erop toe te zien op de naleving van de wettelijke bepalingen, door hun eigen bureaus en de onder hen ressorterende diensten en directies. U verwijst zelfs naar onrechtmatigheid doordat op het autorisatieniveau van de Staten van Aruba begrotingsoverschrijdingen zijn geïdentificeerd.

Bij het aantreden van dit kabinet, na de verkiezingen van 22 september 2017 werd zij geconfronteerd met een zorgwekkende openbare financiën, waardoor momenteel alle aandacht wordt besteed aan de ontwerp Landsverordening tot wijziging van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2017 en de concept ontwerp Landsverordening begroting 2018.
Gelet op de voorgestelde aanpassingen van de begroting voor het dienstjaar 2017, zal het financieringstekort van het Land verder tot 3.1% uitlopen en derhalve niet voldoen aan de wettelijke norm van 0,5% conform artikel 14, tweede lid, Landsverordening Aruba Tijdelijk Financieel Toezicht (AB 2015 no. 39).

De geërfde financiële toestand van het Land is ernstig en heeft de prioriteit van het kabinet Wever-Croes. Duurzame openbare financiën is één van de speerpunten in het regeerprogramma 'Hunto pa Aruba'. Het coalitiekabinet erkent dat in de toekomst verdere stappen nodig zullen zijn om de overheidsfinanciën op orde te krijgen en tegelijkertijd duurzame economische groei te realiseren. Hierbij zal kritisch gekeken moeten worden naar alle collectieve voorzieningen,

die meer in lijn moeten worden gebracht met de economische realiteit. De regering is ervan overtuigd dat het grootste deel van besparingsmaatregelen uit beperking van de uitgaven bestaat. Inmiddels is met het aantreden van het nieuwe coalitiekabinet, het aantal ministers van negen naar acht teruggedrongen, alsmede een drastische vermindering van het aantal adviseurs en de bezuiniging op reiskosten, kosten voor voorlichting en promotie en advocaatkosten van verschillende ministeries. Ondoelmatigheden en overconsumptie binnen de gezondheidszorg zal onderzocht worden. Ook zal er gekeken worden naar een efficiëntere inrichting van het belastingstelsel die de economische groei en de houdbaarheid van de openbare financiën op lange termijn garanderen. Maatregelen kunnen de koopkracht verder onder druk zetten en zelfs het economisch herstel ondermijnen.
Bovenstaande hoofdpunten worden thans uitgewerkt om een geloofwaardig, gebalanceerd en effectief plan te presenteren zodat Aruba op termijn en op verantwoorde wijze tot overschotten zal brengen. Implementatie van dit plan begint in 2018 maar zal vooral in het dienstjaar 2019 gestalte krijgen, aangezien wetswijzigingen vereist zijn.

Ten aanzien van de gesignaleerde knelpunten, presenteerde u ons kabinet een aantal aanbevelingen die wij gegarandeerd zullen volgen; onder meer, het beamen van het budgetrecht van de Staten, de verscherping van beleidsvoornemens ter wille van een effectieve sturing van het regeerprogramma, waarborgen van behaalde verbeteringen op gebied van financieel beheer en de effectieve uitvoering van de vernieuwde subsidieverordening.
Zijnde de minister belast financiën kunt u rekenen dat het nodige wordt verricht opdat de toezichthoudende rol van deze functie wordt versterkt. U beveelt ook aan om in de jaarrekening verantwoording af te leggen over het behalen van de beleidsvoornemens en doelstellingen. Ten aanzien hiervan zullen wij in de komende periode nog met Directie Financiën, de CAD en met de kamer in gesprek gaan om van gedachten te wisselen of de jaarrekening wel de juiste rapportagevorm is om dit op effectieve wijze te doen. De behoefte hieraan is echter duidelijk.

Tenslotte, heb ik kennisgenomen dat de jaarrekening 2016 een maand later is ingediend dan wettelijk is vereist, en dat de kamer ook ruime tijd heeft genomen om op het document te reageren. Wij zullen spoedig in gesprek gaan met de verschillende actoren om de verschillende rollen nader te bespreken ter wille van een efficiënter verloop van zowel het proces van de samenstelling van de jaarrekening als de controleerbaarheid daarvan.

Met dank voor de uitgebreide rapportage en vertrouwend u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd.

Minister belast met Financiën
mr. X. Ruiz-Maduro

C.c: - Voorzitter van de Staten van Aruba
- Directeur Directie Financiën
- Directeur van de Centrale Accountantsdienst

7.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer stelt het op prijs dat de minister haar reactie heeft gegeven op de conclusies in het rapport van de Algemene Rekenkamer. In haar reactie onderkent de minister dat de financiële toestand van het Land ernstig is en dat die de prioriteit heeft van de regering. De minister geeft aan dat het coalitiekabinet erkent dat er in de toekomst verdere stappen nodig zullen zijn om de overheidsfinanciën op orde te krijgen en tegelijkertijd duurzame economische groei te realiseren. De Algemene Rekenkamer acht deze collectieve onderkenning belangrijk, omdat draagvlak en overeenstemming onder de ministers noodzakelijk is om duurzame overheidsfinanciën en economische groei te realiseren.

Om duurzame overheidsfinanciën te behalen en te behouden, acht de Algemene Rekenkamer het van essentieel belang dat de regering ervoor zorgt dat kosten binnen een verantwoord kader blijven. Dit vereist een strikte beheersing van de kosten vanuit alle ministers. Daarom verneemt de Algemene Rekenkamer met genoegen, uit de reactie van de minister, dat de regering ervan overtuigd is dat het grootste deel van de besparingsmaatregelen uit beperking van de uitgaven bestaat. Hierbij geeft de minister aan dat het nieuwe coalitiekabinet bij het aantreden een aantal maatregelen heeft genomen om de uitgaven te beperken. Daartegenover blijkt de minister ook aandacht te hebben voor het belastingstelsel, die de economische groei en de houdbaarheid van de openbare financiën op lange termijn garanderen. De Algemene Rekenkamer ziet er op uit in de nabije toekomst de effecten van deze kostenbesparingen te mogen toetsen. De minister geeft verder aan, haar voornemens uit te gaan werken in een geloofwaardig, gebalanceerd en effectief plan. Hierbij benadrukt de Algemene Rekenkamer het belang om ervoor te zorgen de plannen overheid breed af te stemmen om draagvlak hiervoor te creëren, monitorings- en waarborgsystematiek in te bouwen om zo het behalen van de doelen te kunnen bewerkstelligen en het behaalde te kunnen waarborgen. Voornamelijk voor het behalen van deze doelen is het van belang om de toezichthoudende rol van de minister van Financiën te versterken.

De Algemene Rekenkamer vindt het positief dat de minister het belang inziet om onder meer het budgetrecht van de Staten te beamen, om ervoor te zorgen voor de effectieve sturing van het regeerprogramma en het waarborgen van behaalde verbeteringen op het gebied van financieel beheer en de verdere verbetering hiervan. Zij geeft tevens aan dat het nodige wordt verricht om adequaat gehoor te kunnen geven aan onze aanbevelingen.

Tenslotte merkt de minister op dat de jaarrekening een maand te laat bij de Algemene Rekenkamer is ingediend en dat de Algemene Rekenkamer ruime tijd heeft genomen om haar reactie op de jaarrekening te geven. De Algemene Rekenkamer kan zich vinden in de bedoeling van de minister om samen met alle actoren tot een efficiënter verloop van de samenstelling en controleerbaarheid van de jaarrekening te komen.

De Algemene Rekenkamer merkt echter op, zoals eerder aangegeven, dat zij de brief van de minister van Financiën op 18 december 2017 heeft ontvangen. Tevens dat de

Algemene Rekenkamer sinds 19 december weer voltallig is geworden, waardoor zij eindelijk rechtsgeldige besluiten kan nemen. Mitsdien kan de Algemene Rekenkamer vanaf genoemde datum onderhavig rapport definitief vaststellen en vervolgens aan de minister van Financiën aanbieden.

De Algemene Rekenkamer zal haar aanbevelingen op dit rapport periodiek blijven monitoren en waar mogelijk toetsen. Op deze manier zal de Algemene Rekenkamer een bijdrage leveren aan het realiseren van een duurzame overheidsfinanciën, waaronder ook van het verbetertraject van het Financieel beheer en het bewerkstelligen van een controleerbare jaarrekening van het Land.

Bijlage 1: Gebruikte afkortingen

ATA	Aruba Tourism Authority
AZV	Algemeen Ziekenfonds Verzekering
BBP	Bruto Binnenlands Product
CAD	Centrale Accountantsdienst
CAft	College Aruba financieel toezicht
CBA	Centrale Bank van Aruba
CBOS	Coördinatiebureau Overheidssubsidie
CBS	Centraal Bureau Statistiek
CV 1989	Comptabiliteitsverordening 1989
DOW	Dienst Openbare Werken
DRH	Departamento Recurso Humano
E1	Enterprise One
FCCA	Fundacion Cas pa Comunidad Arubano
jaarrekening 2016	Jaarrekening Land Aruba 2016
LAft	Landsverordening Aruba financieel toezicht
Het Land	land Aruba
LARA	Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba
Lbham	landsbesluiten houdende algemene maatregelen
LIM	Landsverordening instelling ministeries
PEFA	Public Expenditure and Financial Accountability
PSA	Personeels- en salarisadministratie
RCBFA	Richtlijnen Centrale Begrotings- en Financiële Administratie
RDA	Refinaderia di Aruba
Rente LV & VV	Rente Lokale Valuta & Vreemde Valuta
ROFA	Regeling Overige Financiële Administraties
SHBM	Staat van herkomst en besteding van middelen
Staten	Staten van Aruba
SVB	Sociale Verzekeringsbank
UA	Universiteit van Aruba
URK	Uitvoeringsrapportages per kwartaal
Het Verbeterplan	Verbeterplan financieel beheer
VUT	Vrijwillige Uitdiensttreding

Bijlage 2: Toelichtingen

- ***Financieel beheer***

  Met het financieel beheer wordt bedoeld het geheel aan beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor de sturing, beheersing en de verantwoording van financiële transacties met publieke middelen. Elke minister draagt de medeverantwoordelijkheid voor het financieel beheer.

- ***Financieringstekort***

  Het financieringstekort is het (negatieve) saldo van uitgaven en inkomsten van de overheid in het lopend boekjaar. De aflossingen op de overheidsschuld worden bij de berekening van het financieringssaldo niet meegenomen. Door het financieringstekort neemt de overheidsschuld toe.

- ***Houdbare overheidsfinanciën***

  De houdbaarheid van de overheidsfinanciën legt onder meer relatie met de macro-economische kaders en komen normen en ramingen aan de orde. Binnen deze kaders vindt het proces van begrotingsvoorbereiding en uitvoering plaats.
  Om houdbare overheidsfinanciën te bereiken zijn onder meer begrotingsnormen en begrotingsregels nodig. Begrotingsnormen en regels disciplineren zowel bij het opstellen van de begroting als bij de begrotingsuitvoering.

- ***Minister van Financiën***

  In dit rapport wordt de term *minister van Financiën* gebruikt. Met de minister van Financiën wordt bedoeld de minister belast met de portefeuille van Financiën.

- ***Hoofdbudgethouder / hoofdkostensoort***

  Onderstaande toelichting is deels ontleend aan de Richtlijnen Uitgangspunten Beleid en Begroting 2006-2009, opgesteld door de Directie Financiën.

  Hoofdbudgethouder

  De hoofdkostensoorten worden zodanig afgebakend en gegroepeerd dat ze gezamenlijk een helder beeld geven van de onderwerpen van beleid. Deze onderwerpen van beleid vormen de hoofdbudgethouder.

  Hoofdkostensoorten

  De begrotingsstaten voor kosten, middelen, investeringen, kapitaalsuitgaven en financieringsmiddelen zijn onderverdeeld in (hoofd)kostensoorten. Een hoofdkostensoort is de kleinste eenheid waarop de kosten, investeringen en kapitaalsuitgaven enerzijds en de middelen en financieringsmiddelen anderzijds worden opgenomen.

De omschrijving van de hoofdbudgethouder en hoofdkostensoorten

In de omschrijving van hoofdkostensoorten wordt, in samenhang met de omschrijving van de hoofdbudgethouder, zoveel mogelijk rekening gehouden met de juridische en beleidsmatige vormgeving.

Voorbeeld

Ontwerp	Memorie van Toelichting
Hoofdbudgethouder	**Kostenplaatsen**
001 Minister van Algemene Zaken	16000001 Bureau Min Pres 16000005 Bureau rampenbestrijding
025 Brandweer	16125001 Brandweer
139 Cultuur	16663001 Instituto di Cultura 16663002 Erediensten
101 Belastingen en Invoerrechten & Accijnzen	16994001 Directie Belastingen 16994002 Belastingkantoor 16994006 Inspectie Invoerrechten & Accijnzen

Ontwerp	Memorie van Toelichting
Hoofdkosten soorten	**Kostensoorten**
4100 Personeelskosten	4101 Salarissen en toelagen 4102 overwerkvergoedingen 4103 Kindertoelage 4104 Vakantie-uitkering 4105 Vergoedingen e.d.
4200 Werkgeversbijdrage	
4300 Goederen en diensten	
4700 Bijdragen en afschrijvingen	
8100 Directe Belastingen	
8700 Niet-belastingopbrengsten	

- ***Rechtmatigheid***

De Algemene Rekenkamer merkt een besluit en/of een handeling en de daarmee samenhangende kosten of verplichtingen aan als rechtmatig indien zowel de totstandkoming als de uitvoering van de rechtshandelingen, in casu de financiële transacties, geschieden in overeenstemming met:

- de landsverordeningen inzake de begroting van de ministeries voor het dienstjaar 2016 (begrotingsrechtmatigheid);
- de overige geldende wet- en regelgeving (landsverordeningen, Landsbesluiten houdende algemene maatregelen en ministeriële regelingen).

Bijlage 3: Specificatie gebruikte figuren

Tabel behorende bij figuur 3.2:

Samenstelling exploitatietekort

	Jaarrekening 2015	Jaarrekening 2016
Totale kosten	1.362.920.400	1.342.498.117
Totale middelen	1.201.997.381	1.238.047.949
Exploitatiesaldo	-163.341.217	-104.450.168

Tabel behorende bij figuur 3.4:

Kosten 2012 tot en met 2016 ingedeeld per hoofdkostensoort (in AWG)

Hoofdkostensoort	2012	2013	2014	2015	2016
4100 Personeel	344.953.587	368.345.515	373.161.701	371.189.323	368.679.171
4200 Werkgeversbijdragen	118.076.919	132.758.936	93.905.346	95.756.425	95.190.098
4300 Goederen en diensten	201.309.869	205.304.084	190.514.668	181.926.841	158.113.424
4509 Rente en koersverschillen	1.130.869	-7.671.480	-235.679	6.355.760	851.536
4530 Rente LV & VV	152.240.163	163.710.962	180.992.009	200.141.909	217.916.445
4600 Subsidies	198.834.274	207.491.935	203.729.559	198.561.836	199.583.283
4619 Overdrachten binnenland	105.672.850	135.896.795	129.301.384	127.536.415	25.135.309
4629 Overdrachten buitenland	1.028.069	10.223.725	1.830.776	1.747.138	18.649.879
4700 Bijdragen & afschrijvingen	225.007.962	251.250.736	254.537.139	182.122.957	158.379.005
Totaal	**1.348.254.562**	**1.467.311.208**	**1.427.736.903**	**1.365.338.604**	**1.342.498.150**

Tabel behorende bij figuur 3.5:

Middelen 2012 tot en met 2016 ingedeeld per hoofdmiddelensoort (in AWG)

Hoofdmiddelensoort	2012	2013	2014	2015	2016
8100 Directe belastingen	485.451.000	490.108.000	529.301.500	568.223.538	589.391.687
8200 Indirecte belastingen	390.970.548	411.297.555	423.697.848	415.842.237	428.815.150
8300 Retributies, leges & rechten	40.622.322	40.827.235	41.359.862	44.892.892	28.914.417
8400 Rechten, boeten & overig	30.973.991	53.449.321	25.779.731	36.833.216	48.829.177
8500 Rente	1.077.571	2.036.810	1.658.698	2.216.950	1.075.569
8700 Niet-belastingopbrengsten	41.636.308	78.408.020	55.837.334	68.557.698	78.360.747
8810 Landsbedrijven en fondsen	5.681.206	5.608.458	5.257.677	5.248.906	11.536.375
8900 Overige ontvangsten	45.499.805	48.311.792	61.087.741	60.181.944	51.124.827
Totaal	**1.041.912.751**	**1.130.047.191**	**1.143.980.391**	**1.201.997.381**	**1.238.047.949**

Bijlage 4: Stand van zaken van het financieel beheer

Pefa Deelgebied	*Core score*	*Huidige score*	*Beoogde score*	Status[87]
2. Volledigheid en transparantie				
PEFA INDICATOR 6: Volledigheid van informatie in begrotingstoelichting	A	B	A	
Acties:				
Info over financiering begrotingstekort opnemen in toelichting begroting.				G
Info over schuldpositie opnemen in toelichting begroting.				G
Info over financiële activa (investeringen) opnemen in begroting.				
PEFA INDICATOR 9: Inzicht in financiële risico's zbo's en overheid NV's	B	C	B	
Acties:				
Standaardrapportagemodel ontwerpen				G
Controle op de rekeningen van de fiscale rapporten die door de autonome overheidsinstellingen en publieke ondernemingen worden geleverd. Daarnaast moet een geconsolideerd overzicht gemaakt worden van de totale fiscale risico's.				IU
Initiatie testfase factuur in omloop project bij Directie Financiën.				IUE
3. Beleidsmatig begroten				
PEFA INDICATOR 11: Deelname aan jaarlijks begrotingsproces	B	C+	B	
Acties:				
Naleving jaarlijkse budget kalender en minstens zes weken van te voren voorleggen aan ministeries, departementen en agentschappen.				G
Detailbegroting vier weken van tevoren voorleggen aan ministeries, departementen en agentschappen. ** Deze procedure blijft afhankelijk van de reactie van de ministers op adviezen van Directie Financiën.*				G*
Intensiveren begrotingsoverleg met begroting coördinatoren van Bureau van alle ministers.				CP
Introductie van regulier wetgevingsoverleg en permanente (wekelijkse) afstemming tussen Minister van Financiën & Overheidsorganisatie, het Secretariaat van de ministerraad, Directie Wetgeving & Juridische Zaken, en Directie Financiën. Bevordering van de planning ten aanzien van de voorbereiding en samenstelling van voornoemde documenten. Samenspraak, overleg met Raad van Advies.				CP
3. Zorgvuldigheid en interne beheersing van de uitvoering van de begroting				
PEFA INDICATOR 18: Het beheer van de salarisadministratie	C+	D+	C+	
Acties:				
Verrichten deel payroll audits of enquêtes onder het personeel over laatste drie jaar.				V
Introductie helpdeskfunctie salarisadministratie bij Directie Financiën.				G
Project verkorting doorlooptijd verplichtingen bij Directie Financiën.				UIE
Implementatietraject van het ASYCUDA-systeem van de Douane.				IU
CNI en het VCP projecten bij de Douane.				IU
Specifieke cursus voor importeurs (inclusief brokers) inzake geldende regels en procedures bij de import, februari 2017.				IU
Implementatietraject HR Module binnen de Payroll Systeem Aruba.				IU
Opvoeren van gescande documenten in de HRM-module van het PSA.				IU
Implementatie van het "midware software key2" datadistributie.				IU
Project functiehuis Land.				IU
Inlopen achterstanden in zowel de heffing als in de invordering (Belastingdienst).				IU
Implementatie van een aantal wetsaanpassingen om diverse processen binnen de Belastingdienst efficiënter te maken en het ontvangstmoment van opbrengsten te optimaliseren.				IU

[87] Definitie afkortingen: V=Vertraagd /CP= Continu Proces /IP= In Planning / IU= In Uitvoering / UIE= Uitvoering in Eindfase /G= Gereed

Pefa Deelgebied	*Core score*	*Huidige score*	*Beoogde score*	**Status**[87]
Kommiesopleiding Heffing, Inning en Controle teneinde vaktechnisch kwaliteit te kunnen waarborgen bij de Belastingdienst.				IU
3. Administratie, vastlegging en verslaggeving				
PEFA INDICATOR 25: Kwaliteit en tijdigheid van de jaarrekening	C+	D+	C+	
Acties:				
Tijdigheid opleveren jaarrekening.				CP
Implementatie project vastlegging administratieve organisatie Directie Financiën in Rules.				CP
Herziening van de administratieve organisatie en interne controle van het debiteurenbeheer.				UIE
Herinrichting Enterprise One (applicatie systeem Dir Fin) ter ondersteuning van de herziende processen debiteurenbeheer				IU
3. Extern toezicht en controle				
PEFA INDICATOR 26: Reikwijdte, aard en aanbevelingen externe audits	C+	D+	C	
Acties:				
Plan van aanpak ten aanzien van dit verbeterpunt wordt thans besproken tussen Directie Financiën, Centrale Accountantsdienst en het Bureau van de Minister van Financiën & Overheidsorganisatie.				IU

Bijlage 5: Toelichting grootste overschrijdingen kosten

	Over-schrijding	Toelichtingen	Opmerkingen Algemene Rekenkamer
1	79.020.183	Overschrijdingen van AWG 79.329.728 (3%) op totaal niveau. De realisaties bij alle hoofdbudgethouders behalve Financiering & Algemene dekkingsmiddelen, betreffen afschrijvingskosten uit hoofde van investeringen gedaan in 2014 en 2015 vanuit het Fondo di Desaroyo Aruba. De overbesteding bij hoofdbudgethouder 104 wordt veroorzaakt door de restituties en kwijtscheldingen van de studieleningen en de dotaties aan de voorzieningen voor de verstrekte studieleningen. In 2016 heeft een herbeoordeling van zowel het kortlopend deel als het langlopend deel van de verstrekte studieleningen plaatsgevonden. Als gevolg hiervan zijn de voorzieningen van het langlopend deel, het kortlopend deel en van de debiteuren verhoogd met AWG 68.011.534.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt het onderschrijding bedrag vermeld.
2	-2.634.528	-	Geen toelichting. In de toelichting op exploitatierekening zover 2016 in de jaarrekening wordt geen toelichting van de overschrijding van de subsidies gepresenteerd.
3	-2.512.405	Overschrijding van AWG 2.512.445 (1%) op totaal niveau. De rentekosten ten aanzien van lang vreemd vermogen bedroegen AWG 9.334.677 minder dan de begroting, de rentekosten voor leningen in vreemde valuta waren AWG 12.115.647 hoger en de rentekosten ten aanzien van schatkistpromessen waren AWG 268.525 minder. Voor nadere toelichting wordt verwezen naar het verslag van de minister van Financiën & Overheidsorganisatie aan het begin van dit document. Verslag minister: Dit heeft te maken met twee incidentele factoren. Enerzijds heeft men te maken gehad met de vervroegde betaling van een rentetermijn welke afkomstig was van de in 2016 afgesloten buitenlandse lening, anderzijds heeft men te maken gehad met een opgetreden toename in rentepercentage. Ten aanzien van het eerste zij aangegeven dat normaliter buitenlandse leningen later in het jaar tot stand komen waardoor de eerste halfjaarlijkse rentebetaling in het volgende jaar tot stand komt. In 2016 is, gezien de tijdige totstandkoming van de begroting, de financiering flink eerder tot stand gekomen en dus ook de eerste rentebetaling.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt het overschrijding bedrag vermeld.
4	-2.134.255	Overschrijdingen van AWG 2.259.051 (40%) op totaal niveau. De overschrijding wordt voornamelijk veroorzaakt door de budgethouder Directie Onderwijs AWG 2.134.255,- en budgethouder Overige Onderwijs en Gezin AWG 426.565 uit hoofde van afschrijvingskosten van investeringen verricht in voorafgaande jaren vanuit het Fondo di Desaroyo Aruba.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt het overschrijding bedrag vermeld.
5	-1.652.911	Overschrijdingen van AWG 2.654.328 (10%) op totaal niveau.	Toelichting onvoldoende. Er wordt geen specifiek oorzaak genoemd. In een tabel wordt de overschrijding bedrag vermeld.

	Over-schrijding	Toelichtingen	Opmerkingen Algemene Rekenkamer
6	-1.608.376	Overschrijdingen van AWG 3.336.687 (6) op totaal niveau. Bij de hoofdbudgethouders: openbare werken is AWG 1.479.237 het saldo van lagere opbrengsten conform de concept-jaarrekening 2016 van de DOW. De reden hiertoe is dat de beoogde aanpassing van het huidige retributie- en legesbesluit nog niet is doorgevoerd. Verder zijn er minder bouwvergunningen afgegeven ten opzichte van het vorige jaar. Budgethouder infrastructuur heeft ten behoeve van de kostenplaats DIP haar begroting met AWG 1.608.375 aan afschrijvingen overschreden en had lagere afschrijvingskosten op de kostenplaats FCCA. Verder werden ook AWG 591.572 aan verrekeningen geboekt ten name van de DIP. Hoofdbudgethouder vastgoedregistratie heeft ook meer afschrijvingskosten geboekt dan begroot ten bedrage van AWG 249.613 en budgethouder immigratie & naturalisatie AWG 263.874. Bij de hoofdbudgethouder overige ROII was er sprake van een onderbesteding van AWG 270.015 vanwege lagere verrekeningen tussen overheidsdiensten dan begroot. De hogere afschrijvingskosten bij alle budgethouders heeft te maken met investeringen in het boekjaar 2014 en 2015 die voornamelijk vanuit het Fondo do Desaroyo werden gefinancierd en in 2016 geactiveerd.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt de overschrijding bedrag vermeld.
7	-1.549.700	Onderschrijdingen van AWG 2.640.150 (10%) op totaal niveau. De uitputting van deze kostensoort wordt in onderstaande tabel per hoofdbudgethouder gepresenteerd. De onderbesteding van deze kostensoort werd voornamelijk veroorzaakt door een lager bedrag bij de hoofdbudgethouder Overige Financiën & Overheidsorganisatie die per saldo AWG 4.149.820 minder heeft gerealiseerd uit hoofde van positieve koersresultaten. Hiertegenover was er sprake van een overbesteding bij de hoofdbudgethouder Financiering & algemene dekkingsmiddelen van AWG 1.549.699 door hogere realisaties van voornamelijk bankkosten. De overbesteding bij de budgethouder Belastingen van AWG 203.982 werd veroorzaakt door hogere realisaties op gebied van deskundig advies en uit- en terugzendkosten. De hoofdbudgethouder Centrale accountantsdienst had een lagere realisatie van AWG 140.520 op gebied van deskundig advies en opleidingen & cursusgeld.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt de overschrijding bedrag vermeld.
8	-1.479.237	Overschrijdingen van AWG 3.336.687 (6%) op totaal niveau. Bij de hoofdbudgethouders: openbare werken is AWG 1.479.237 het saldo van lagere opbrengsten conform de concept-jaarrekening 2016 van de DOW. De reden hiertoe is dat de beoogde aanpassing van het huidige retributie- en legesbesluit nog niet is doorgevoerd. Verder zijn er minder bouwvergunningen afgegeven ten opzichte van het vorige jaar. Budgethouder infrastructuur heeft ten behoeve van de kostenplaats DIP haar begroting met AWG 1.608.375 aan afschrijvingen overschreden en had lagere afschrijvingskosten op de kostenplaats FCCA. Verder werden ook AWG 591.572 aan verrekeningen geboekt ten name van de DIP. Hoofdbudgethouder vastgoedregistratie heeft ook meer afschrijvingskosten geboekt dan begroot ten bedrage van AWG 249.613 en budgethouder immigratie & naturalisatie AWG 263.874. Bij de hoofdbudgethouder overige ROII was er sprake van een onderbesteding van AWG 270.015 vanwege lagere verrekeningen tussen overheidsdiensten dan begroot. De hogere afschrijvingskosten bij alle budgethouders heeft te maken met investeringen in het boekjaar 2014 en 2015 die voornamelijk vanuit het Fondo do Desaroyo werden gefinancierd en in 2016 geactiveerd.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt de overschrijding bedrag vermeld.
9	-1.098.762	Overschrijdingen van AWG 2.098.695 (103%) op totaal niveau. De toename in afschrijvingskosten bij alle hoofdbudgethouders bij dit ministerie met als resultaat dat de begroting ten aanzien van deze kostensoort wordt overschreden is vanwege de investeringen gedaan vanuit het Fondo d Desaroyo Aruba in de periode 2012 tot en met 2014.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt de overschrijding bedrag vermeld.
10	-1.011.629	Overschrijdingen van AWG 1.011.629 (42%) op totaal niveau. Deze kosten betreffen betalingen uit hoofde van rechtszaken tegen het Land.	Toelichting voldoende. Er wordt een oorzaak genoemd voor de overschrijding. In een tabel wordt de overschrijding bedrag vermeld.

Bijlage 6: Toelichting grootste onderschrijdingen middelen

	Onder--schrijding	Toelichting	Opmerkingen Algemene Rekenkamer
1	44.851.703	Onderschrijding van AWG 44.851.703 (9%) op totaal niveau. De totale onderschrijding van de indirecte belastingen is een saldo van een aantal over- en onderschrijdingen onder de verschillende middelensoorten. Er is sprake van meer opbrengsten dan begroot bij de volgende middelensoorten: milieubelasting op verhuur van voertuigen AWG 524.603, accijns minerale oliën AWG 9.766.000 en accijns op gedestilleerd AWG 1.237.097. De toename in het eindsaldo van de accijns minerale oliën betreft achterstallige accijnzen uit voorgaande jaren van Valero die in 2016 zijn ontvangen. Er is sprake van minder opbrengsten dan begroot bij de volgende middelensoorten: accijns bier AWG 1.295.812, invoerrechten AWG 29.061.729, accijns sigaretten AWG 5.382.203, milieubelasting op hotels AWG 830.785, dienstverlening in, uit en doorvoer AWG 486.854, vergunningen AWG 1.383.347 en de belasting op bedrijfsomzetten ten bedrage van AWG 17.938.673. Hier hebben de marktomstandigheden in het jaar 2016 een aantal van deze belastingsoorten op negatieve wijze beïnvloed. De grootste importeur van sigaretten gaf aan dat hun verkoopcijfers een dalende trend laten zien, welke een gevolg is van de bewustheidscampagnes tegen roken. De lagere prestatie van de invoerrechten lag, behalve de tegenvallende economische groei, voornamelijk aan gesignaleerde knelpunten in de inklaringprocedures die niet meteen konden worden verholpen en die de compliance op negatieve wijze hebben beïnvloed. De milieubelasting op hotels liet voor over 6 maanden van het jaar een onderschrijding zien van gemiddeld AWG 2 miljoen. De onderschrijding in de middelensoort vergunning betreft de opbrengsten van casinovergunningen die in 2016 achter zijn gebleven omdat er ook minder casino's waren. De belasting op bedrijfsomzetten heeft, behalve met tegenvallende economische groei, met name met compliance te maken. Departamento di Impuesto heeft als speerpunt in het beleid van 2017 om de compliance aan te pakken.	Toelichting voldoende: Er wordt wel een specifieke oorzaak gegeven voor de onderschrijding. In een tabel wordt het onderschrijding bedrag vermeld.
2	5.228.863	Onderschrijding van AWG 5.226.344 (33%) op totaal niveau. Deze onderschrijding wordt voornamelijk veroorzaakt door de budgethouder Telecommunicatie van AWG 5.228.863 (33%) als gevolg van lagere ontvangsten bij de middelensoort overige middelen.	Toelichting onvoldoende: Er wordt geen specifieke oorzaak gegeven van de onderschrijding. In een tabel wordt de onderschrijding bedrag vermeld.
3	3.000.000	Onderschrijding van AWG 4.473.557 (31%) op totaal niveau. Deze lagere realisatie wordt voornamelijk veroorzaakt door budgethouder Overig Economische Zaken, Communicatie Energie en Milieu. Onder deze budgethouder werd AWG 3.000.000 begroot in verband met de verwachte opbrengst voor het Land in het laatste kwartaal 2016 uit het leasecontract van de Refeneria di Aruba bij het leasen van het raffinaderijcomplex door CITGO. Door de vertraging van de heropening van de raffinaderij had als gevolg dat deze opbrengsten in 2016 niet zijn gerealiseerd.	Toelichting voldoende: Er wordt wel een specifieke oorzaak gegeven voor de onderschrijding
4	1.472.072	Onderschrijding van AWG 4.473.557 (31%) op totaal niveau. Deze lagere realisatie wordt voornamelijk veroorzaakt door budgethouder Overig Economische Zaken, Communicatie Energie en Milieu. Onder deze budgethouder werd AWG 3.000.000 begroot in verband met de verwachte opbrengst voor het Land in het laatste kwartaal 2016 uit het leasecontract van de Refeneria di Aruba bij het leasen van het raffinaderijcomplex door CITGO. Door de vertraging van de heropening van de raffinaderij had als gevolg dat deze opbrengsten in 2016 niet zijn gerealiseerd.	Toelichting onvoldoende: Er wordt geen specifieke oorzaak gegeven van de onderschrijding. In een tabel wordt de onderschrijding bedrag vermeld.

	Onder--schrijding	Toelichting	Opmerkingen Algemene Rekenkamer
5	1.176.202	De politie heeft een aanzienlijk bedrag geïnd uit hoofde van ontnomen gelden. Deze gelden worden ten behoeve van het criminaliteitsbestrijdingsfonds gereserveerd. Verder werden ook gelden vanuit het Fondo di Desaroyo op deze middelensoort als ontvangsten geboekt ter financiering van projecten van de politie. Tenslotte worden de geïnde bedragen uit hoofde van opgelegde boetes door het openbare ministerie en de politie, geïnd door het Openbare Ministerie, onder deze middelensoort geboekt	Toelichting onvoldoende: Er wordt een oorzaak gegeven van de onderschrijding maar het is onduidelijk. In een tabel wordt de onderschrijding bedrag vermeld.
6	691.078	Onderschrijding van AWG 696.094,- (30%) op totaal niveau. De onderschrijding is veroorzaakt door een lagere realisatie bij de budgethouder Economische Zaken en Industrie. Onderstaand overzicht presenteert een specificatie per budgethouder. De grootste onderschrijding is bij de hoofdbudgethouder Economische Zaken, Handel & Industrie met AWG 691.078 als gevolg van lagere ontvangsten uit hoofde van het Bureau High Commisioner en voornamelijk van wege lagere inkomsten van AVV-rechten.	Toelichting onvoldoende: Er wordt geen specifieke oorzaak gegeven van de onderschrijding. In een tabel wordt de onderschrijding bedrag vermeld.
7	634.000	Overschrijding van AWG 3.615.675 (36%) op totaal niveau. Betreft voornamelijk meer opbrengsten dan begroot op de dienstverlening van de kostenplaats DIP AWG 4.28.101. DIMAS heeft daarentegen onder deze hoofdbudgethouder een lagere realisatie van Af. 634.000.	Toelichting onvoldoende: Er wordt geen specifieke oorzaak gegeven van de onderschrijding. In een tabel wordt de onderschrijding bedrag vermeld.
8	570.549	Onderschrijding van AWG 569.624 (57%) op totaal niveau. De onderschrijding op deze middelensoort lag voornamelijk aan lagere ontvangsten uit hoofde van bijdragen in kosten bij de belastingdienst.	Toelichting onvoldoende. Er wordt geen specifieke oorzaak genoemd voor de overschrijding.
9	488.893	Onderschrijding van AWG 488.840 (5%) op totaal niveau. Dit zijn overdrachten vanuit het Rijk ten behoeve van de kustwacht.	Toelichting onvoldoende. Er wordt geen specifieke oorzaak genoemd voor de onderschrijding. In een tabel wordt de onderschrijding bedrag vermeld.
10	480.007	Overschrijding van AWG 785.837 (8%) op totaal niveau. Deze overschrijding wordt voornamelijk veroorzaakt door een hogere opbrengst uit Lichtering en Bunkering bij de Scheepvaart van AWG 1.240.626 en een lagere opbrengst bij de Luchtvaart uit retributies aan IASO buitenlandse registratie project ten bedrage van AWG480.007.	Toelichting voldoende: Er wordt wel een specifieke oorzaak gegeven voor de onderschrijding. In een tabel wordt de onderschrijding bedrag vermeld.

Bijlage 7: Rolverdeling stakeholders subsidieverstrekking

Stakeholders	Rol
Minister belast met Financiën	Toezichthoudende rol bij de subsidieverlening. Op grond van artikel 17 van de Comptabiliteitsverordening 1989 (AB 1989 no.72) ziet de minister van Financiën toe op de besteding van 's Lands gelden. Dit toezicht houdt in de toetsing aan het algemene financiële beleid.
Beleidsverantwoordelijke minister	Ook een toezichthoudende rol bij de subsidieverlening zoals opgenomen in artikel 7 van de Comptabiliteitsverordening 1989 (AB 1989 no.72) en artikel 10 van de Landsverordening instelling ministeries (AB 2013 no. 94). Tevens is de minister verantwoordelijk voor het vaststellen van het programma van eisen en de beleidsdoelstellingen om bepaalde prestaties en resultaten te behalen. Hiervoor verstrekt de minister subsidies aan de instellingen.
Beleidsdirecties	Bewakende en evaluerende (inhoudelijke toetsing) rol bij de subsidieverlening. De beleidsdirecties dienen ervoor zorg te dragen dat de beleidsdoelstellingen van de minister door de gesubsidieerde instellingen gerealiseerd worden. Dit wordt mede gerealiseerd door de gesubsidieerde instellingen inhoudelijk en structureel te monitoren en te beoordelen in hoeverre de beleidsdoelstellingen van de minister gerealiseerd zijn. De beleidsdirecties zijn: 1. Directie Sociale zaken 2. Directie Volksgezondheid 3. Instituto Biba Saludabel (IBISA) 4. Directie Cultuur Aruba 5. Directie Voogdijraad
Coördinatiebureau Overheidssubsidies (CBOS)	Toetsing op de volledigheid (formele toetsing) van de aanvragen naar de subsidie eisen, a.d.h.v. checklist (beoordelingscriteria). Toezichthouder namens de minister van Financiën Zorgt voor de continuïteit van het nieuwe subsidiebeleid door het adviseren en ondersteunen van de ministeries, beleidsdirecties en instellingen over het algemeen outputsubsidiebeleid. Verder draagt het CBOS ook zorg voor het (mede) ontwikkelen, initiëren, vaststellen, monitoren en evalueren van de outputgerichte normfinanciering.
Directie Financiën	Zorgt voor de uitbetaling van subsidies aan de instellingen conform de goedgekeurde begroting en landsbesluiten. Tevens bewaakt de Directie Financiën het krediet van de gesubsidieerde landsgelden.
Centrale Accountantsdienst	Rol van financiële controleur bij de subsidieverlening. Op grond van artikel 9 van de Comptabiliteitsverordening 1989 (AB 1989 no.72) draagt de Centrale Accountantsdienst zorg voor controle op de subsidieverstrekking in 's Landsadministratie (financiële getrouwheidscontrole) en de procedurele naleving van de Subsidieverordening (rechtmatigheidscontrole).
Algemene Rekenkamer	Controleert de verstrekte subsidiegelden, namens de Staten van Aruba, op grond van de Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba (AB 1998 no. GT 20). Conform artikel IV.5 van de Staatsregeling van Aruba is de Algemene Rekenkamer Aruba belast met het onderzoek naar de doelmatigheid en rechtmatigheid van de ontvangsten en uitgaven van landsgelden. In dit geval de toegekende subsidiegelden door de overheid.

Algemene Rekenkamer

T (297) 582 5448
F (297) 582 7687
E rekenkamer@aruba.gov.aw

Wilhelminastraat 6
Oranjestad
Aruba